



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19814.000288/2006-70
Recurso nº 509.361 Voluntário
Acórdão nº 3101-001.090 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2012
Matéria EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA - SUBSTITUIÇÃO
Recorrente NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

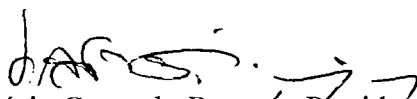
Data do fato gerador: 14/03/2006

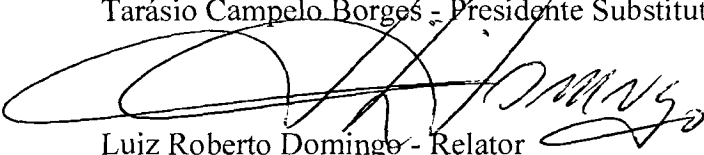
REGIME ESPECIAL. EXPORTAÇÃO TEMPORÁRIA. SUBSTITUIÇÃO NA TROCA EM GARANTIA. O Regime Especial de Exportação Temporária para troca de produto em garantia, quando defeituosa e insusceptível de conserto, reparo ou restauração, autoriza a importação de mercadoria substituta, dependerá de emissão de guia de exportação vinculada à guia de importação, mediante prova do defeito ou imprestabilidade da mercadoria por meio de laudo técnico e importação de outra idêntica. Ausentes um requisitos do regime especial, a importação ficará submetida ao regime normal de importação e pagamento de tributos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


Tarásio Campelo Borges - Presidente Substituto


Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Corinto Oliveira Machado, Valdete Aparecida Marinheiro, Mônica Garcia de Los Rios (Suplente), Vanessa Albuquerque Valente, Luiz Roberto Domingo e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para cobrança de Imposto de Importação e IPI dos bens registrados nas DIIs nºs 06/0293140-6 e 06/0285572-6, importados para substituição de mercadorias imprestáveis ou defeituosas devolvidas anteriormente ao exterior, as quais estariam submetidas à não incidência prevista no Decreto nº 4.543/2002.

Devidamente intimada, foi apresentada Impugnação alegando, em síntese, que foram preenchidos os requisitos da legislação aduaneira, qual seja, o laudo técnico elaborado por instituição idônea constatando o dano ou irregularidade da mercadoria, a similitude dos equipamentos substitutos e substituídos, o valor idêntico dos equipamentos e o reparo dos equipamentos acobertados por contrato de garantia.

Levados os autos à julgamento, a DRJ proferiu decisão mantendo o Auto de Infração, conforme ementa proferida nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II

Data do fato gerador: 14/03/2006

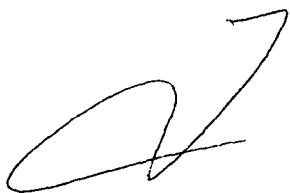
NÃO INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS.

Provado que a importação efetuada não atende às condições estabelecidas pela Portaria MF nº 150/82, com modificação da Portaria MF nº 240/86, é cabível as exigências do Imposto sobre a Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, por se tratar de importação comum.

Lançamento Procedente

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, alegando, em síntese, os mesmos argumentos já manejados na Impugnação, acrescentando apenas, em preliminar, que, por força da nova determinação legal prevista pelo art. 24 da Lei 11.457/02, a Autoridade Administrativa tem 360 dias para proferir decisão, sendo que, como a Impugnação é anterior à edição da lei, e a decisão deveria ter sido proferida até 1 ano após sua edição, transcorreu o prazo para Administração constituir definitivamente o crédito tributário, bem como a ilegalidade da atualização da multa de ofício.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, por atender aos requisitos regulamentares de admissão e por conter matéria de competência deste Conselho.

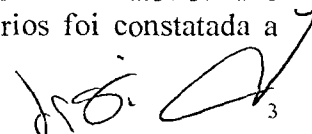
Preliminarmente, reputo que o prazo de 360 dias fixados no art. 24 da Lei 11.457/2007, não tem o condão de excluir a possibilidade de constituição definitiva do crédito tributário, uma vez que tal conseqüente não está legalmente prescrito.

Ademais, além de ser impossível falar-se em perda do direito para constituição definitiva do crédito tributário, tendo em vista que a constituição definitiva se deu com a intimação do lançamento de ofício (Auto de Infração), a perda do direito de constituição é regida pelo instituto da decadência, cujo prazo deve ser disciplinado somente por lei complementar (artigo 146, III, 'b' da CF), e atualmente está estipulado em 5 (cinco) anos (artigos 150, §4º e 173, II do Código Tributário Nacional).

Quanto ao mérito, entendo que a Recorrente não atende aos requisitos para obtenção da isenção.

É de notar-se que, dentre os requisitos fixados pela Portaria MF nº 150/1982, que estabeleceu o regime especial de devolução de mercadoria importação, quando defeituosa e insusceptível de conserto, reparo ou restauração, verifica-se que a autorização para exportar a mercadoria defeituosa e importar a substituta, dependerá de emissão (pela CACEX) de guia de exportação vinculada à guia de importação, **prova do defeito ou imprestabilidade da mercadoria por meio de laudo técnico** e restituição ao exterior da mercadoria imprestável previamente ao despacho aduaneiro da equivalente destinada à reposição. Mas mais do que isso, há um pressuposto lógico da substituição que não pode deixar de ser cumprido, qual seja, a importação deverá ser de mercadoria **idêntica**, em igual quantidade e valor.

Inicialmente entendo que o laudo apresentado para comprovar os defeitos dos produtos exportados não é tecnicamente suficiente para amparar a tese da Recorrente. Isso porque, ainda que a Recorrente argua que o laudo *fora* “elaborado pela empresa SGS do Brasil Ltda., multinacional de renome mundial, presente em mais de 136 países e de idoneidade incontestável, e que, a conclusão do laudo consigna que “a partir dos resultados descritos acima, constatou-se a presença de danos e irregularidades nos produtos inspecionados, impossibilitando assim o seu uso ao fim a que se destinam”, impende ressaltar que o documento apresentado não é um laudo, tanto que é denominado de “Relatório de Inspeção”, no qual a empresa textualmente aponta que as informações não foram por ela conferidas e atestadas, e que a SGS não realizou os testes de desempenho e verificação de defeitos. A empresa técnica limita-se a escusar-se da responsabilidade ao declarar que “Baseando-se nas informações recebidas da NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA, foi possível constatar que os equipamentos inspecionados tratam-se dos objetos referenciados nas documentações analisadas. A NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA disponibilizou os relatórios dos testes executados nos equipamentos, com base na análise destes relatórios foi constatada a



presença dos defeitos alegados pelo importador.” De modo que o intitulado laudo baseou-se em relatórios da própria empresa não realizando os testes indispensáveis à certificação técnica da imprestabilidade do bem.

Como se isso não fosse, a ausência de identidade das mercadorias importadas e as exportadas, não poderia ser elemento de fato que dependesse de prova posterior às importações. Na verdade, a Recorrente já deveria ter solicitado à CACEX a expedição de guia de importação amparada em laudo que demonstrasse a impossibilidade de substituição da mercadoria defeituosa por outra idêntica, requerendo e justificando a importação do produto similar. Note-se que tal fator é pressuposto da apreciação da autoridade concessora no que concerne à prescrição do item 3.2 da Portaria.

Assim não se pode afirmar que a autorização foi para importação de outro tipo de bem que não aquele objeto da exportação.

No meu entendimento, o Relatório de Inspeção emitido pela mesma empresa, SGS do Brasil Ltda., para atestar que os equipamentos importados são idênticos aos equipamentos exportados, da mesma forma, mostra-se insuficiente para tal comprovação, uma vez que quando deveria atestar a identidade, consigna que é “possível constatar o que foi alegado pelo cliente. O amplificador de potência CLF1772F tem a mesma forma, ajuste e funcionalidade do amplificador TTF1580A.” Na verdade, o técnico que subscreve o Relatório de Inspeção não certifica que os bens importados são semelhantes aos exportados, mas, apenas que o que a Recorrente diz é possível de ser constatado.

Quanto ao contrato que ampara a alegada garantia, entendo que a própria proposta feita pela fornecedora identifica-o como contrato de manutenção e pós-garantia, o que não é, da mesma forma, suficiente para o amparo da Portaria MF nº 150/1982.

Com relação à incidência do juros moratórios sobre a multa de ofício, assiste razão à Recorrente.

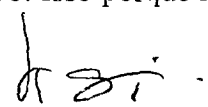
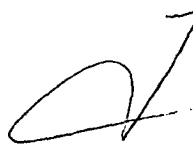
Como é sabido, toda multa é pena. O resultado jurídico (consequente) da aplicação de uma norma de conduta. Dado o fato “F” em que o agente praticou ato ilícito antijurídico (não pagamento de imposto) é-lhe aplicável a pena: Multa.

A sanção tributária consiste na consequência da prática de um ilícito tributário, ou seja, do descumprimento de um dever imposto pela legislação tributária. Tratando-se de imposição feita pelo Estado, toda sanção tributária deve encontrar-se definida previamente em lei de forma a garantir a segurança do contribuinte no sentido de poder apreciar a consequência a que estará sujeito se praticar determinada conduta.

Nesse contexto, insere-se a multa como sanção tributária de natureza pecuniária, tendo como espécies a denominada multa moratória e a multa punitiva, sendo a primeira aplicada não a uma infração propriamente dita, mas sim por mero descumprimento de simples dever formal/instrumental.

Por sua vez, a multa punitiva é utilizada para penalizar o contribuinte por adotar uma conduta caracterizadora de uma infração tributária.

Embora a multa moratória seja assim denominada, possui verdadeiro caráter punitivo. Isso porque não se destina a ressarcir ou indenizar o Fisco pelo prejuízo causado pelo



atraso, mas objetiva reprimir e desestimular a conduta do atraso no pagamento do tributo. A natureza punitiva da multa moratória transparece do fato de que a sua fixação independe do tempo pelo qual se prolongue o atraso. Expressa-se, normalmente, em uma porcentagem fixa aplicada sobre o valor do tributo devido.

O fim punitivo da multa moratória evidencia-se, também, em face da existência dos juros de mora, isto é, aqueles que visam compensar o prejuízo que advém da indisponibilidade do dinheiro que deveria ter sido recolhido como pagamento do tributo.

Os juros moratórios encontram-se previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional que expressamente dispõe que a aplicação destes não impede a imposição de penalidades previstas na legislação tributária, como é o caso da multa moratória e da punitiva.

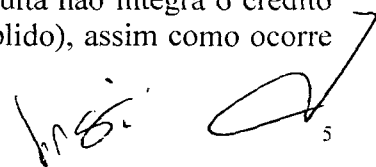
Assim, tendo em vista que os juros moratórios cumprem a função de recompor o patrimônio do Fisco, pelo prejuízo decorrente do atraso no pagamento, a multa moratória não teria a mesma natureza. De modo que a sanção intitulada multa moratória visa, verdadeiramente, punir a conduta ilícita.

Tanto a multa de mora como a punitiva têm por objetivo penalizar o contribuinte, diferenciando-se pela causa de sua aplicação, isto é, o atraso no pagamento, ilícito tributário ou qualquer outra razão prevista em lei. Ocorre que as penas não podem sofrer a incidência de juros, seja porque não são elementos integrantes do patrimônio do credor, seja porque os juros não se coadunam com o instituto das penas. O atraso no cumprimento de uma penalidade não pode ser motivação para acréscimo de mais pena. Um réu condenado a cumprir a pena de cerceamento da liberdade não pode ter sua pena aumentada pelo atraso de seu cumprimento. Da mesma forma, o autuado não pode ver a multa de mora aumentada pela demora no pagamento da pena pecuniária.

A pena pecuniária, assim como a de cerceamento de liberdade, deve ter um valor fixo e nem mesmo poderia ser passível de revisão ou cômputo de juros, após o trânsito em julgado da decisão judicial que assim entender ser devida, ou seja, após a consolidação do valor principal e a proporcional penalidade sem o cômputo dos juros de mora.

A justificativa para exigência de juros sobre a multa é nada mais do que uma interpretação construída no sentido de que o conceito de “débitos”, citado no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, abrangeria tanto o valor do tributo como também o da própria multa, razão pela qual os juros deveriam ser aplicados sobre ambos. Ocorre que, o método de interpretação adotado pelo Fisco, acaba por levar o exegeta a conclusões equivocadas, tendo em vista que, para que se proceder a qualquer interpretação a respeito de crédito tributário e seus consectários legais, é imprescindível consultar os mandamentos do Código Tributário Nacional.

Assim, no capítulo que trata da extinção do crédito tributário dispõe o artigo 161 do CTN que o crédito não pago na data de seu vencimento será acrescido de juros de mora e das penalidades legais cabíveis. Nesse tom, torna-se evidente que o CTN autoriza a aplicação dos juros somente sobre o valor do tributo pago intempestivamente e NÃO sobre o valor da multa. Isto porque, quando esse dispositivo prescreve que os juros serão exigidos sem prejuízo das penalidades cabíveis, acaba por reforçar a afirmação de que a multa não integra o crédito tributário, eis que será aplicada sobre ele (o valor do crédito inadimplido), assim como ocorre



5

com os juros. E não poderia ser diferente a interpretação, haja vista o próprio conceito de tributo fixado no art. 3º, do CTN.

Ora, se a teor do que dispõe o referido art. 3º, do CTN, tributo decorre de ato lícito, o crédito tributário somente pode ser composto do que decorra de ato lícito. É uma dedução lógica. E, dúvida não há de que, MULTA É SANÇÃO e, como tal, decorre de ato ilícito (assim definido em lei). Logo, não estando o conceito de multa compreendida no conceito de crédito tributário, já que é sanção por ato ilícito, a única conclusão a que se chega é a de que os juros NÃO INCIDEM sobre a multa.

O dispositivo acima citado (art. 161, do CTN), nada mais faz do que estabelecer a base de cálculo sobre a qual poderão incidir os juros e a multa decorrentes da inadimplência da obrigação tributária, qual seja o valor do tributo devido.

Portanto, deve ser afastada a aplicação de juros sobre a multa, pois a definição de crédito tributário extraída do art. 139 do CTN, o vincula (o crédito) à obrigação tributária principal, de tal forma que não comporta a inclusão de valores relativos a sanções fiscais.

O Conselho de Contribuintes já havia se pronunciado no sentido de que a incidência de juros de mora é apenas em relação ao principal, não alcançando a multa:

Acórdão nº 1492- 00.007 — 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Ementa: IRPJ, CSLL PROVISÕES NÃO DEDUTÍVEIS. TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA.

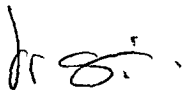
Por configurar uma situação de solução indefinida, que poderá resultar em efeitos futuros favoráveis ou desfavoráveis à pessoa jurídica, os tributos ou contribuições cuja exigibilidade estiver suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, são indedutíveis para efeito de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por traduzir-se em nítido caráter de provisão. Assim, a dedutibilidade de tais rubricas somente ocorrerá por ocasião de decisão final da justiça, desfavorável à pessoa jurídica.

JUROS DE MORA SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA POR FORÇA DE MEDIDAS JUDICIAIS.

Por constituírem acessório dos tributos sobre os quais incidem, os juros de mora sobre tributos cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medidas judiciais seguem a norma de dedutibilidade do principal.

DEPÓSITOS JUDICIAIS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE "MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Os depósitos judiciais sem vinculação com qualquer ação contestatória de exigência do respectivo tributo não têm o condão de inibir a incidência de multa de ofício e juros de mora no auto de infração, ainda mais se a autoridade judiciária determinou o levantamento dos valores depositados.



MULTA DE OFÍCIO. ALTERAÇÃO NO QUADRO SOCIETÁRIO.

A alteração no quadro societário não configura a sucessão prevista no art. 133 do CTN para justificar a exclusão da multa de ofício, mormente quando a pessoa jurídica, ainda que alterando a razão social, continua exercendo a mesma atividade com o mesmo CNPJ e sem grandes alterações na composição da diretoria.

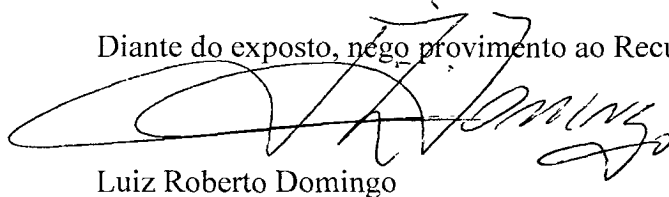
JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO, INAPLICABILIDADE.

Os juros de mora incidem apenas sobre o valor do tributo e não atingem o montante da multa de ofício aplicada.

JUROS DE MORA, TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC para títulos federais (Súmula 10 CC nº 4).

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.



Luiz Roberto Domingo

