



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

**Processo n°** 19814.000315/2006-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-003.243 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2016  
**Matéria** Auto de Infração - II  
**Recorrente** NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 15/03/2006

LEI 11.457/2007. DECISÕES. PRAZO PARA QUE SEJAM PROFERIDAS. TREZENTOS E SESENTA DIAS. INOBSERVÂNCIA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O descumprimento do disposto no art 24 da Lei nº 11.457/2007, que delimita em 360 dias o prazo para que a autoridade administrativa profira decisão sobre petições, defesas e recursos do contribuinte, não acarreta a decadência do crédito tributário constituído em auto de infração.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 15/03/2006

IMPORTAÇÃO. MERCADORIAS DEFEITUOSAS. SUBSTITUIÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. LAUDO TÉCNICO. CONDIÇÃO.

A não incidência do Imposto de Importação na reposição de mercadoria importada que, após o despacho aduaneiro, se revele defeituosa ou imprestável para o fim a que se destina, está condicionada à comprovação do defeito ou imprestabilidade por meio de laudo técnico fornecido por instituição idônea.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencida a Conselheira Lenisa Prado, que dava provimento ao Recurso.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 14/07/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Prado, José Luiz Feistauer de Oliveira, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

*De acordo com a descrição dos fatos do Auto de Infração, em ato de conferência aduaneira a que se refere o artigo 504 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002 e, à vista do que determina a Portaria MF nº 150/82, entende a fiscalização que o Importador não faz jus aos direitos pleiteados, para importação dos bens objetos da DI de nº 06/0300126-7, vide fls. 06/07, registrada em 15/03/2006, fls. 88/96 sem a incidência do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, na forma do disposto no artigo 71, inciso II do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002, pelas razões a seguir.*

*O importador submeteu a despacho aduaneiro de exportação para substituição os bens descritos nos R.E.s de fls. 26/34, fundamentando sua petição inicial na Portaria MF nº 150/82, modificada pelas Portarias MF n's 326/83 e 240/86.*

*Destacou a fiscalização que a Portaria MF nº 150/82, trata somente de mercadorias importadas com defeito de fabricação e aquelas que se encontram amparadas por Contrato de Garantia e que apresentarem defeito de fabricação, dentro do seu prazo de vida útil, mediante comprovação através de Laudo Técnico.*

*Analizando os autos, não consta laudo técnico, expedido por Instituição idônea na forma da Portaria MF nº 150/82, que comprove a imprestabilidade da mercadoria substituída.*

*Embora o interessado tenha especificado, no Campo 25, dos REs — Observações do Exportador a DI de Nacionalização, na análise da referida DI, fls. 50/52, podemos observar que não foram importados os Amplificadores destacados nos REs.*

*As folhas 58/62 do presente processo encontra-se juntado um Relatório de Inspeção IS 77996/2005, emitido pela SGS do Brasil S.A., tendo como objeto de inspeção: 01 (um) amplificador de potência 40w 800MHZ, Part Number TTF1580A e 01 (um) amplificador de potência 40W 800MHZ, Part Number CLF1772F, onde o emitente declara que: "De acordo com a análise documental, foi possível verificar que não há diferença técnica entre o amplificador de potência Part Number TTF1580A e o amplificador P/N CLF 1772F", e que "de acordo com os resultados de inspeção visual, foi possível verificar que não há diferença quanto à forma, características de ajuste e funcionalidade entre o amplificador P/N T7F1580A e o amplificador PN CLF 1772F".*

*As L.I.s foram deferidas sem a apresentação do necessário laudo técnico, conforme podemos observar nos próprios documentos, os termos: NÃO EXISTE LAUDO TÉCNICO PARA ESTA ANUÊNCIA, portanto, contrários ao que determina a Portaria MF nº 150/82.*

*Segundo entendimento da fiscalização, na alteração do Part Number da mercadoria, principalmente tratando de bens de informática e telecomunicações, tais como: placas, disco rígido, amplificador de potência, o novo bem traz consigo inovações tecnológicas, face a rapidez nas evoluções tecnológica dessa área, tanto em software quanto em hardware, impondo uma depreciação acelerada tendo em vista da sua obsolescência.*

*Os equipamentos importados em substituição com novo Part Number, vem com tecnologia atualizada, mais avançada, ou também poderão vir bem recondicionados ou manufaturados, como material, impossível de ser analisado no ato do desembaraço, visto não dispormos do País, de Laboratórios de Análise que possa detectar defeitos em componentes eletrônicos de placas, discos rígidos e outros bens da área de informática e telecomunicações.*

*Além do que, conforme comprova o Relatório de Inspeção emitido pela SGS com a alegação de que: "O amplificador de potência 40w 800MHZ não está mais sendo fabricado pela MOTOROLA INC., com o Part Number TTF1580A e por isso, está sendo substituído pelo Part Number CLF1772F", de plano contradiz o que determina a Portaria MF 150/82, mercadoria idêntica.*

*Quanto ao contrato, entende a fiscalização que entre as partes: MOTOROLA, como contratante e NEXTEL BRASIL S/A como contratada, nos termos em que se encontra, não dá nenhum amparo para substituição de peças e equipamentos com o benefício de não incidência dos tributos conforme pleiteado pela Interessada (NEXTEL).*

*Isso porque, trata-se de Contrato de exclusividade com valor estipulado pelo fornecedor/fabricante dos equipamentos, (MOTOROLA USA), prorrogável ano a ano com novos valores e, conserto definido do módulo... "Este programa não inclui atualizações de software/hardware ou serviços para consertar qualquer equipamento". Nota-se que não se fala em novo Part Number, cuja tecnologia (software/hardware), mais atualizada certamente terá um novo valor.*

*Através da Petição, protocolada em 16/03/2006, fls. 87, a interessada solicita a "REIMPORTAÇÃO DAS MERCADORIAS OBJETOS DA D.I. nº 06/0300126-7, SEM A INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS" fundamentando seu pedido nos artigos 74, inciso II e 409 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/2002.*

*Os dispositivos legais citados tratam somente de exportação temporária, em nenhum momento fala de substituição de mercadorias nos termos da Portaria MF nº 150/82.*

*Por fim, cabe destacar que, conforme citado pela fiscalização, em recente trabalho de representação fiscal contra a NEXTEL, processo nº 10831.008937/2003-55, ficou constatado, através de documentos da própria empresa, "Packing List" com valor FOB das mercadorias, encontrados no interior dos respectivos volumes", trazendo com isso, valores muito superiores aos declarados nas importações, cujas mercadorias, naquele momento estavam sendo despachadas em regime de exportação temporária para conserto, levando a fiscalização a detectar fortes indícios de subfaturamento nas importações, conforme demonstrado às fls. 04/05 do Auto de Infração. Entre outros, conforme fls. 03 do*

***Auto de Infração, encontrava-se no Packing List, o preço do Amplificador de Potência de 40W, no valor de US\$ 15.473,00. (negritei)***

*E mais: ficou constatado que os valores dos referidos Amplificadores de Potência de 40w, declarados nos referidos documentos, tinham os mesmos valores declarados na D.I. n° 02/1049760-7, fls. 160/170, de 26/11/2002, ou seja, US\$ 15.473,00, cujos valores eram divergentes dos declarados nos R.E.s de fls. 26/34 (US\$ 2.914,00).*

***Em vista disso, foi lavrado o Auto de Infração, de fls. 01 a 22, para a cobrança do Imposto sobre a Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados na importação e multas de ofício.***

*Ciente do Auto e Infração em 31/05/2006 (fl. 01); em 30/06/2006, a interessada apresentou a impugnação de fls. 211/222, onde em síntese alegou:*

*- o procedimento adotado pela Impugnante na exportação para substituição dos equipamentos insertos nas DIs foi analisado pela fiscalização aduaneira, concluindo erroneamente que a Impugnante não faz jus ao benefício consistente no não recolhimento do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, ante os seguintes argumentos: (i) ausência de laudo técnico a amparar as exportações para substituição; (ii) que o contrato de garantia celebrado entre a Impugnante e o fabricante dos equipamentos sujeitos a reparo não ampara a substituição de peças e equipamentos sem a incidência de tributos; (iii) que a mera alteração de Part Number dos equipamentos implica na inovação tecnológica dos mesmos; e (iv) diferença de valores entre os equipamentos objeto da presente autuação fiscal e outros importados anteriormente pela Impugnante;*

*- forçoso concluir que o conjunto da autuação levada a efeito, não se sustenta, possivelmente pela especificidade da matéria em comento. É o que se passa a demonstrar;*

*- todos os requisitos previstos na Portaria MF n° 150/82, foram cumpridos, o que torna insubsistente e sem nenhum proveito 'econômico para a Impugnante qualquer tentativa de promover a cobrança dos impostos incidentes na reposição de tais equipamentos;*

*- alega a fiscalização que as exportações para substituição procedidas pela Impugnante foram feitas sem o respaldo de laudo técnico, exigido pela Portaria MF n° 150/82;*

*- a Impugnante apresentou laudo técnico, elaborado pela empresa SGS do Brasil Ltda. Multinacional de renome mundial, presente em mais de 136 países e de idoneidade incontestável;*

*- referido laudo, denominado Relatório e Inspeção, teve por objetivo apresentar o resultado da inspeção realizada pela empresa nos equipamentos defeituosos embarcados para substituição ser promovida pela Motorola Inc., com o fito de identificar defeitos ou imprestabilidade ao fim a que se destina, concluindo-se 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. " (Doc. 02) grifou;*

*- o laudo técnico foi apresentado ao DECEX- Brasília em cumprimento à exigência automática ocorrida no momento do registro do RE no SISCOMEX. Tanto assim que, cumprida tal exigência, foi deferido pelo mencionado órgão o competente Registro de Exportação, consoante demonstrado no cronograma (fls.215);*

- o laudo técnico emitido pela empresa SGS do Brasil Ltda., no qual atesta a imprestabilidade dos equipamentos remetidos para substituição mediante exportação prevista na Portaria MF nº 150/82 faz parte integrante do referido processo de exportação para substituição;*
- a Portaria nº 150/82, não exige descrição detalhada da mercadoria, Part Number e número de série, país de origem, etc;*
- ainda que assim não fosse, é certo que os equipamentos exportados pela Impugnante para substituição tiveram suas descrições detalhadas no referido laudo, o que torna inconteste a possibilidade da fiscalização aduaneira identificar os equipamentos imprestáveis para uso e sujeitos à substituição;*
- além do laudo, a Impugnante requereu a elaboração, pela mesma empresa SGS do Brasil Ltda., de laudo atestando a inexistência de diferenças técnicas entre os equipamentos substitutos e substituídos;*
- isso porque, alguns dos equipamentos objeto da exportação para substituição tiveram alterado o número de seu Part Number, sem que tal alteração trouxesse, contudo, qualquer melhoria funcional em tais equipamentos, (Doc. 03);*
- a alteração de Part Number não traz qualquer inovação funcional e tecnológica nos equipamentos, que mantém a mesma funcionalidade e capacidade daqueles substituídos;*
- a Portaria que disciplina a exportação de equipamentos para substituição foi publicada no ano de 1982, época em que a tecnologia era incipiente;*
- a Impugnante possui com a empresa fabricante dos equipamentos substituídos - Motorola Inc. contrato de garantia o que torna sem sentido, em termos comerciais, que a fabricante incremente a tecnologia de equipamentos suportados por garantia sem a cobrança de qualquer contraprestação;*
- os equipamentos defeituosos foram substituídos por outros de mesma capacidade e função;*
- para justificar o alegado subfaturamento, pauta-se na existência de um "packing list" cujo valor declarado é superior àqueles declarados nas importações ora analisadas. Tais argumentos, todavia, são desprovidos de qualquer fundamento fático e legal, (cita Acórdãos do Conselho de Contribuintes);*
- o método de valoração aduaneira adotado pela Impugnante, cumulado com o acordo comercial estabelecido entre as partes pressupõe que a empresa autuada deverá considerar o preço efetivamente praticado na importação dos equipamentos e não aquele relacionado no referido "packing list", o que afasta integralmente o alegado subfaturamento e das mercadorias;*
- não se pode deixar de mencionar que a Impugnante, até os dias atuais, é a única empresa que opera com referida tecnologia no Brasil, o que a coloca na condição de empresa importadora de grande quantidade dos equipamentos objeto da inspeção aduaneira e autuação fiscal aqui combatidas. (Doc. 05);*
- a fiscalização aduaneira não possui sequer parâmetros de comparação dos preços praticados pela Impugnante com outras empresas do ramo de telecomunicações a amparar qualquer alegação de subfaturamento;*

- nos casos de substituição de equipamentos amparados em contrato de garantia, não há prazo estipulado para a exportação das mercadorias imprestáveis ao fim a que se destinam, razão pela qual, à vista do contrato de garantia dos equipamentos importados, o direito da Impugnante à exportação para substituição daqueles imprestáveis para uso, se, cobertura cambial, está garantido pela Portaria MF nº 150/82;

- requer o cancelamento das cobranças intentadas, com o conseqüente arquivamento dos autos deste contencioso administrativo.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Data do fato gerador: 15/03/2006*

*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*

Insatisfeito com a decisão de primeira instância administrativa, o contribuinte apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no qual, em linhas gerais, repisa os argumentos presentes na impugnação ao lançamento fiscal.

Acrescenta que houve descumprimento do disposto no art 24 da Lei nº 11.457/2007, que restringe em 360 dias o prazo para que a autoridade administrativa profira decisão sobre petições, defesas e recursos do contribuinte.

Contesta contra a incidência de juros sobre multa de ofício constituída no Auto de Infração controvertido.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Tendo em vista o lapso temporal entre a impugnação e a data em que foi proferida a decisão recorrida, a Reclamante, em sede preliminar, entende que a Fazenda Publica Federal perdeu o direito de constituir definitivamente o crédito tributário litigado, pelo descumprimento do prazo de 360 dias para que a autoridade administrativa profira decisões sobre petições, defesas e recursos do contribuinte, conforme estabeleceu o art 24 da Lei nº 11.457/2007, nos seguintes termos:

*Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.*

É incontroverso que a disposição legal em comento aplica-se ao caso concreto, já que está-se diante de uma defesa apresentada pelo contribuinte, no caso, a impugnação ao lançamento. E é fato que o escopo da Lei é claro: dispõe sobre a Administração Tributária Federal (...) e dá outras providências.

O problema é o efeito que o contribuinte pretende dar à inobservância do prazo, qual seja, a perda do direito à constituição definitiva do crédito tributário.

Em primeiro lugar, segundo entendo, o crédito tributário é constituído no momento da lavratura do auto de infração, sujeito à revisão com base nas decisões proferidas no processo administrativo fiscal.

Com efeito, são muitas as disposições do Código Tributário Nacional a esse respeito.

Em um primeiro momento, o artigo 142 do Código, ao atribuir à autoridade administrativa a competência para o lançamento, deixa claro que é por meio desse procedimento que o crédito tributário é constituído, sem que seja feita nenhuma menção a qualquer tipo de condição resolutiva ou de temporalidade.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

A seguir, as disposições contidas no Código deixam claro que o lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo só se altera pelas decisões de primeira e segunda instâncias administrativas de julgamento. Essas, conforme artigo 151, suspendem a exigibilidade do crédito e, ao final, podem extingui-lo, total ou parcialmente. Em nenhum momento faz-se qualquer menção à constituição do crédito.

*Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*

*I - impugnação do sujeito passivo;*

*II - recurso de ofício;*

*III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.*

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*(...)*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*(...)*

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;*

E, de fato, como poder-se-ia conceber a ideia de que as reclamações suspendem a exigibilidade do crédito tributário e as decisões correspondentes extinguem-no, se ele ainda não estivesse formalmente constituído? Fosse isso verdade, e o próprio pagamento do valor exigido em auto de infração deveria ser reconhecido como o fato jurídico que constitui o crédito, pois, se a constituição depende da decisão definitiva, seria necessário aguardar a renúncia ao direito de discuti-lo para considerá-lo constituído.

O fato é que o lançamento, procedimento por meio do qual é constituído o crédito tributário, pode ser apenas alterado por uma das iniciativas previstas no artigo 145. Não se está falando em convalidação do procedimento em si, mas da possibilidade de modificação daquilo que está, desde o início, definitivamente constituído.

Mais uma evidência de que a interpretação proposta está correta, é o fato de que, nos termos do art. 173 do CTN, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito começa a contar no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido realizado<sup>1</sup>. Imagine-se qual haveria de ser a consequência de admitir que crédito só estivesse definitivamente constituído depois da decisão administrativa irreformável.

Com efeito, a expressão contida no artigo 174<sup>2</sup> do Código não pode ser interpretada como deseja a Recorrente. Não há como imaginar que o legislador, ao empregar a expressão *constituição definitiva* pretendia que a instauração do litígio reconduzisse o crédito tributário constituído em auto de infração ao status anterior de obrigação tributária dependente de constituição formal, fazendo ressurgir, inclusive, a possibilidade de decadência do direito da Fazenda de transmutar, pelo lançamento, a obrigação em crédito.

A vocábulo *definitiva*, neste caso, expressa a condição de imutabilidade do *quantum* devido. Não guarda nenhuma relação com o ato jurídico que constitui a obrigação pré-existente. Esse, enquanto procedimento necessário à prevenção da decadência, encontra-se pronto e acabado desde o momento da ciência do auto de infração.

Se houvesse algo passível de reclamação no âmbito do processo administrativo fiscal nos casos de descumprimento do disposto no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, seria a hipótese de prescrição de cobrança do crédito constituído. Contudo, como é de sabença, não há que ser falar em prescrição intercorrente no Processo Administrativo Fiscal, a teor da Súmula CARF nº 11, conforme abaixo.

*Súmula CARF nº 11 - Não se aplica a prescrição intercorrente no Processo Administrativo Fiscal.*

Há precedentes do CARF neste sentido, conforme segue.

*PRAZO DE 360 DIAS. JULGAMENTO. ART. 24 DA LEI N. 11.457/07 DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO.*

*O art. 24 da Lei n. 11.457/07 não impõe à Administração Pública a perda de seu poderdever de julgar processos administrativos no caso de escoado o prazo impróprio trazido no referido dispositivo. Outrossim, prevalece sobre a Lei n.*

<sup>1</sup> Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

<sup>2</sup> Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

*11.457/07, o Decreto n. 70.235/72, que trata especificamente sobre o processo e procedimento administrativos federais. Precedentes.*

*Acórdão n.º 1801-002.315, de 04/03/2015. Relator Alexandre Fernandes Limiro.*

*PRAZO PARA QUE SEJA PROFERIDA DECISÃO ADMINISTRATIVA.*

*O descumprimento do prazo estabelecido no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 não leva a qualquer impedimento na constituição definitiva do crédito tributário sobrevinda de decisão administrativa proferida em prazo superior a 360 dias.*

*Acórdão: 1301-001.697, de 23/10/2014. Relator Paulo Jakson da Silva Lucas.*

*APRECIÇÃO DE DEFESAS OU RECURSO ADMINISTRATIVO. EFEITO.*

*O prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, é meramente programática, não ensejando prescrição do crédito tributário em decorrência de seu descumprimento.*

*Acórdão: 2102-003.031, de 17/07/2014. Relatora: Nubia Matos Moura.*

No mérito, a Recorrente argumenta que a decisão de piso fundamentou-se no descumprimento de dois requisitos para a fruição do benefício pleiteado: **(i)** o prazo para remessa dos equipamentos imprestáveis para substituição no exterior e **(ii)** a não apresentação de laudo técnico que demonstrasse o defeito ou a imprestabilidade das peças que se pretendia repor. Em sua defesa, sustenta que, nos casos de equipamentos amparados por contrato de garantia, o prazo supostamente descumprido não é definido pela Portaria 150/82 e que o laudo técnico teria sido apresentado antes do despacho aduaneiro de exportação.

E de fato, depreende-se incontroverso da decisão recorrida o entendimento de que, uma vez que a importação das mercadorias "defeituosas" ocorreu há mais de sete anos da importação objeto da lide<sup>3</sup>, tal solicitação não deveria ter sido atendida. Ou seja, as mercadorias ora importadas não deveriam ter sido reexportadas *nos termos da Portaria nº 150/82*.

Neste particular, segundo me parece, é possível que assista, pelo menos em parte, razão à Recorrente. Salvo engano, a Norma concessiva, Portaria MF 150/82, não deixa dúvidas de que os prazos nela estipulados não alcançam os casos de reposição de mercadoria comprovadamente amparados em contrato de garantia, se não vejamos.

*3. O pedido de guia de exportação e de importação vinculadas, nos termos desta Portaria, deverá ser apresentado à CACEX, sob pena de indeferimento, no prazo de 90 (noventa) dias, cujo termo inicial será a data do desembarço aduaneiro da mercadoria a ser restituída.*

*3.1. Em casos especiais, justificados, poderá a CACEX acolher pedidos decorrido prazo maior, não superior a 180 (cento e oitenta) dias.*

<sup>3</sup> Os Registro de Exportação informam que as mercadorias defeituosas ou imprestáveis foram importadas em 1998. A importação das mercadorias para reposição ocorreu por meio da DI de nº 06/0292622-4 e 06/0293829-0 ,

3.2. *Excetuam-se da exigibilidade do atendimento dos prazos fixados neste item, a critério exclusivo da Cacex, os casos de reposição de mercadoria, comprovadamente amparados em contrato de garantia.* (grifos meus)

De se observar que, talvez por entender que já houvessem razões suficientes para o indeferimento do pleito, essa questão em particular não foi abordada na decisão de piso.

Já a Fiscalização Federal, por seu turno, explica no Relatório do Auto de Infração as razões porque considerou que o contrato firmado entre as partes não amparava a substituição de peças e equipamentos com o benefício da não incidência tributária. Transcrevo, a seguir, excerto extraído do Auto.

*Entendo, s.m.j., que tal contrato entre as partes: MOTOROLA, como contratante e NEXTEL Imp BRASIL S/A como Contratada, nos termos em que se encontra, não dá nenhum amparo para substituição de peças e equipamentos com o benefício da não incidência dos tributos conforme pleiteado pela Interessada (NEXTEL), senão vejamos:*

*a) Trata-se de um Contrato de exclusividade com valor estipulado pelo fornecedor/fabricante dos equipamentos, (MOTOROLA USA), prorrogável ano a ano com novos valores;*

*Conserto definido do Módulo... "Este programa não inclui atualizações de software/hardware ou serviços para consertar qualquer equipamento*

*b) relacionado ao Sistema de Alimentação de energia CC, dentre eles: amplificadores, dupliexadores, circuladores,...;*

*c) o que é fornecido*

*..... todos os módulos de substituição fornecidos terão um novo número de série.*

*Nota-se que não se fala em novo Part Number, cuja tecnologia (software/hardware), mais atualizada certamente terá um novo valor;*

*d) Embora a Motorola e seus vendedores OEM (sic) tentem na maioria dos casos consertar as placas com defeitos, este programa não garante que todas as placas serão consertadas. Nesses casos, o programa fornecerá à Motorola e ao vendedor OEM substituições (placas reconcondicionadas) para essas placas com defeito; (g.n..)*

De todo o fragmento acima transcrito, não enxergo, *a priori*, nada que, do ponto de vista legal, descaracterize o contrato como sendo um contrato de garantia. De fato, o que talvez se perceba é uma questão de natureza factual que merece ser apreciada.

Como acima pode ser lido, estava previsto no contrato que *todos os módulos de substituição fornecidos terão um novo número de série*. Depreende-se, assim, conforme a própria Fiscalização interpretou e apontou, *que não se fala em novo Part Number, cuja tecnologia (software/hardware), mais atualizada certamente terá um novo valor*. E, de fato, a leitura dos autos não deixa margem de dúvida de que as mercadorias importadas para substituição das defeituosas/imprestáveis tinham um *part number* distinto daquele que identificava as mercadorias substituídas.

A evidência de que o negócio ocorreu nestas circunstâncias, além de atestar uma relevante distinção entre os termos nos quais a operação estava prevista no contrato de garantia e aqueles nos quais ele efetivamente foi executado, pode, sem dúvida, opor-se aos

próprios critérios definidos na norma legal para a importação sem pagamento de Impostos, na medida em que não tratar-se-iam, bens substitutos e substituídos, de mercadorias idênticas, de igual quantidade e valor<sup>4</sup>.

O contribuinte, contudo, apresenta suas explicações para isso tenha ocorrido.  
Afirma:

*Referido laudo trouxe em seu bojo a descrição **detalhada dos mencionados equipamentos** objeto de análise na presente autuação fiscal e concluiu, ao final, que "de acordo com os resultados da inspeção retro transcrita, foi possível constatar o que foi alegado pelo cliente. O amplificador de potência CLF 1772F **tem a mesma forma, ajuste e funcionalidade** do amplificador TTF1580A", conforme atestado pelo Doc. 04 juntado à Impugnação.*

*A conclusão ora transcrita nos remete à seguinte constatação: a mera alteração de part number dos equipamentos tem por único escopo permitir o rastreamento do produto em função da modificação da relação de materiais/fornecedores que compõem o seu módulo, fazendo-se necessário esclarecer tratar-se de mero procedimento interno de controle da fabricante dos equipamentos que estão sendo fiscalizados.*

E aduz que, ao contrário de como entendeu a Fiscalização, a alteração do *part number* não traduz inovação tecnológica ou funcional, e que as disposições da Portaria MF 150/82 devem ser interpretadas levando-se em consideração que, à época, a tecnologia desses equipamentos estava em fase incipiente.

Há também, conforme consta no próprio Relatório do Auto de Infração, informação pericial dando conta de que os equipamentos só não são idênticos por conta do tempo transcorrido e da evolução tecnológico decorrente desse lapso temporal. Observe-se.

*Além do que, conforme comprova o Relatório de Inspeção emitido pela SGS com a alegação de que: "O amplificador de potência 40W 800MHZ não está mais sendo fabricado pela MOTOROLA INC., com o Part Number TTF1580A, de plano contradiz o que determina a Portaria MF 150/82, mercadoria idêntica.*

Creio que, de fato, trate-se de uma questão deveras instigante.

Se, por um lado, são de todo razoáveis as explicações apresentadas pelo contribuinte, de outro, o fato é que a operação levada a efeito não estava prevista na norma legal, que referiu-se textualmente a mercadorias idênticas, em igual quantidade e valor, não fazendo qualquer menção às alterações decorrentes da evolução tecnológica, que, faço aqui o registro, à época já era prevista e conhecida.

Quanto a isso, não será demais lembrar que se está diante de uma regra de exceção, que, por assim sê-lo, exige interpretação restritiva.

Penso, contudo, que seja interessante, antes de qualquer decisão definitiva a esse respeito, examinar as demais questões opostas pela Fiscalização ao desgravamento da operação.

<sup>4</sup> Portaria 150/82. Após considerandos, resolve:

"Fica autorizada a reposição de mercadoria importada que se revele, após o seu despacho aduaneiro, defeituosa ou imprestável para o fim a que se destina, por mercadoria idêntica, em igual quantidade e valor".

Um dos problemas identificados está relacionado ao preço das mercadorias. Não com a diferença de preço que decorre da precitada evolução tecnológica, mas com a ocorrência de subfaturamento das importações realizadas.

A esse respeito, conforme entendimento que já tive oportunidade expressar no corpo do acórdão nº 3102-01.558, de 18 de julho de 2012, a existência de um *paking list* encontrado pela Fiscalização em uma operação de exportação atrelada a uma importação que ocorreu em momento distante da que se discute nos autos não pode sustentar, por si só, a interpretação de que todas as importações realizadas dali para frente serão ou foram subfaturadas, especialmente quando não se demonstra a equivalência dos preços praticados nas diversas operações<sup>5</sup>.

Por outro lado, não me parece que o subfaturamento do preço seja uma questão nevrálgica na solução da vertente lide. De tudo o que se disse nos autos, é fácil compreender que a controvérsia gira em torno da identidade das mercadorias exportadas e importadas, essa sim, uma das condições para a fruição do benefício fiscal. Embora o preço efetivamente pago seja um dos elementos passíveis de serem considerados na formação de juízo a esse respeito, preços manipulados não têm nenhuma utilidade para este fim.

Postas estas questões, passo ao exame de outro dos requisitos estabelecidos na legislação e que, segundo o Fisco, não foi atendido. Trata-se da obrigatoriedade de comprovação do defeito ou imprestabilidade da mercadoria por meio de laudo técnico fornecido por instituição idônea.

O texto legal é o seguinte.

*2. A autorização condiciona-se à observância dos seguintes requisitos e condições:*

(...)

*b) o defeito ou imprestabilidade da mercadoria deve ser comprovado mediante laudo técnico, fornecido por instituição idônea, a juízo da CACEX;*

Às folhas 264 e seguintes, encontra-se o Relatório de Inspeção N° IS 77 1093/2004-B, emitido pela SGS do Brasil Ltda.

Vê-se que não se trata de um laudo técnico propriamente dito, mas, como o próprio nome diz, de um Relatório de Inspeção das mercadorias. Inobstante, à margem dessa questão, importa transcrever e interpretar relevantes considerações presentes no corpo do documento, com o fito de atestar ou não sua prestabilidade ou não aos fins a que se destina.

Reproduzo, a seguir, fragmento do Relatório.

## *5. RESULTADOS DA INSPEÇÃO*

### *5.1 Análise de Documentação*

---

<sup>5</sup> Assim me manifestei na ocasião:

Sopesando todas essas circunstâncias, é preciso que se diga que, no caso concreto, pelo teor da Descrição dos Fatos do Auto de Infração, a acusação de subfaturamento do preço está respaldada, exclusivamente, em um *paking list* encontrado pela Fiscalização em uma operação de exportação cuja importação correspondente ocorrera cinco anos antes da importação objeto da presente autuação, e nada mais.

*Baseando-se nas informações recebidas da MARK 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.*

#### *5.2 Exame Visual*

*De acordo com os resultados da inspeção visual, não foi possível constatar os defeitos alegados.*

#### *5.3 Acompanhamento de Testes*

*Não foram executados testes durante a inspeção dos equipamentos. No entanto, os relatórios dos testes executados pelo importador, NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA, foram disponibilizados.*

#### *5.4 Condições de Armazenagem*

*No momento da inspeção os equipamentos estavam armazenados em local coberto, com boas condições de conservação.*

#### *5.5 Cobertura Fotográfica*

*Ver ANEXO deste relatório (02 páginas - 08 fotos)*

### *6. CONCLUSÃO*

*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.*

Ao final, o Relatório emitido pela SGS do Brasil Ltda encerra com as seguintes conclusões.

### *7. TERMO DE ENCERRAMENTO*

*7.1 O presente laudo é composto por 04 páginas, sendo essa página datada e assinada por profissional devidamente habilitado e qualificado, observados os itens abaixo:*

*7.2 A-SGS do Brasit Ltda assume como verdadeiro que a NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA é o legítimo proprietário do objeto da inspeção, assim como a confiabilidade dos dados fornecidos a nós, pelas fontes de informação.*

*7.3 A SGS do Brasil Ltda. não assume responsabilidade por alterações físicas do material inspecionado após a data da inspeção que venham a comprometer o teor do laudo.*

*7.4 Em todas as etapas de elaboração deste laudo e após sua emissão final, nossa empresa mantém sigilo profissional absoluto, só fornecendo cópias ou informações a terceiros mediante autorização do cliente e/ou solicitação da Justiça.*

*7.5 Este relatório evidencia e relata nossas verificações no local e data de inspeção, não isentando compradores e vendedores de suas obrigações contratuais*

*e não possuindo o intuito de prejudicar os direitos do comprador quanto ao vendedor, no que se refere a defeitos aparentes ou encobertos não detectados durante a inspeção aleatória que venham a aparecer após a data de realização da mesma.*

*São Paulo, 15 de dezembro de 2004.*

Sem margem para dúvidas, não há como extrair uma só palavra do Relatório de Inspeção emitido pela SGS que, nos termos da Portaria 150/82, comprove o defeito ou a imprestabilidade das mercadorias. O que se observa, não é mais do que a constatação de que os defeitos *alegados pelo importador*, à luz dos *relatórios dos testes executados nos equipamentos* pela Nextel Telecomunicação Ltda, existem. E, isso, porque a A-SGS do Brasil assumiu como verdadeira a *confiabilidade dos dados fornecidos*. Não foram executados testes durante a inspeção dos equipamentos e, de acordo com os resultados da inspeção visual, não foi possível constatar os defeitos alegados.

Ora, o Relatório de Inspeção carreado aos autos, com o qual a Recorrente pretende comprovar o adimplemento da obrigação de emitir um laudo de análise que ateste o defeito das mercadorias, é um pouco mais do que uma declaração de que a emitente confia na informação prestada pela autuada quando a última afirma que a peças são defeituosas.

Ainda que as informações prestadas pela Nextel sejam reconhecidas como precisas, exatas e confiáveis, o que a Norma regulamentar exige é a emissão de um laudo técnico que comprove o defeito ou imprestabilidade das mercadorias, não que o próprio importador execute testes que identifiquem esses defeitos e, mais tarde, eles sejam cartorialmente corroborados por um relatório de inspeção que sequer esclarece os critérios de aferição e o tipo de informação na qual se baseou.

Por todas as razões até aqui declinadas, entendo que é possível determinar o resultado da lide, independentemente da observância ou não do prazo para exportação das mercadorias.

VOTO pela rejeição da preliminar arguída e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator