



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

Processo nº 10314.002169/2002-94
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.474 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de setembro de 2014
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente PROMON IP SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 12/12/2000 a 17/01/2002

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ANÁLISE DA COMPOSIÇÃO E CONSTITUIÇÃO DO PRODUTO. PROVA TÉCNICA. INDISPENSABILIDADE. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Tratando-se de reclassificação fiscal que exija análise técnica da natureza, composição e constituição do produto, não basta que a fiscalização apenas apresente o seu entendimento sobre a descrição formulada pela interessada e à aplicação das regras de classificação fiscal, incumbindo-lhe o ônus da prova que atestem, através de elementos técnicos extraídos dos produtos importados, que a classificação atribuída pela Administração deva prevalecer àquela empregada pelo contribuinte. A ausência de elementos probantes suficientes a sustentar a acusação fiscal, cujo ônus da prova incumbe à Administração Pública, por ser fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário, importa em improcedência do lançamento.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Votou pelas conclusões o conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida. Declarou-se impedido o conselheiro Mara Cristina Sifuentes. Fez sustentação oral dr Alberto Daudt de Oliveira OAB/RJ 50952.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/10/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/10/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 09/10/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 10/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO (Presidente Substituto), HELDER MASSAAKI KANAMARU (SUPLENTE), FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA (SUPLENTE), MARA CRISTINA SIFUENTES (SUPLENTE), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata o processo de Auto de Infração relativo à diferenças de II, IPI, juros de mora e multa de mora, com fundamento no art. 530 do Regulamento Aduaneiro e no art. 61, §3º da Lei 9.430/96, e no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/97 (quanto a multa de mora).

A fiscalização entendeu, baseada na Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ªRF nº 007, de 13/02/2002, que a correta classificação da mercadoria seria na Posição NCM 8471.80.19, referente a *“Outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados”*, enquanto a contribuinte importou as mercadorias declarando serem *“Roteadores digitais com velocidade de interface serial de pelo menos 4 Mbits/s, próprios para interconexão de redes locais com protocolos distintos, modelo Cisco AS 5300”*, classificando-os na Posição NCM 8517.30.62 relativa a *“Aparelhos de comutação para telefonia e telegrafia, com velocidade de interface serial de, pelo menos, 4 Mbits/s, próprios para interconexão de redes locais com protocolos distintos”*.

DA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA

Cientificado do despacho decisório, a interessada apresentou, tempestivamente, impugnação, expondo em sua defesa as razões de fatos e direito a seguir sintetizadas:

- i. Contesta a Solução de Consulta DIANA/SRRF/8a. RF nº 007/2002, que classificou as mercadorias em questão na posição TEC 8471.80.19 e afirma ter levado o assunto a apreciação da COANA, pois que o AS 5300 não seria capaz de realizar quaisquer das funções previstas na nota 5A do capítulo 8471.
- ii. Afirma que *modems* e roteadores não se classificam na posição referida. Quanto aos roteadores, salienta que sua exclusão dessa posição resulta de disposição expressa da Instrução Normativa 157 de 10 de maio de 2002.
- iii. Aduz que o AS 5300 é uma parte dos aparelhos de telefonia da posição 8517.
- iv. Salienta que a IN SRF 123/98 vigorava quando dos fatos geradores, inaplicável portanto a IN SRF 157/2002.
- v. Traz favorável manifestação do INT, indicando o laudo que a função principal do equipamento é a de roteador, apesar de servir como servidor de acesso. Segue pontuando que: *“se retirada a função de roteador, ele não funciona como servidor de acesso. Todavia, funciona como roteador se eliminada a função de servidor de acesso.”*
- vi. Afirma haver, na decisão de consulta, inobservância ao art. 30 do Decreto 70.235/72.

Distribuído o processo à 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP1), a mesma julgou a Impugnação Improcedente, mantendo o crédito tributário lançado, proferindo o Acórdão 17-16.876, datado de 29/11/2006, cuja ementa restou assim consignada:

Período de apuração: 12/12/2000 a 17/01/2002

Ementa: Nos termos da solução de consulta protocolada pela própria interessada, o produto Cisco AS 5300 deve ser classificado na posição 8471.80.19. Ao não respeitar a classificação proposta na consulta, a interessada incorre na diferença dos tributos, seus juros e penalidades cabíveis.

Lancamento Procedente.

Inicialmente a DRJ entende que a questão controversa resolveu-se a partir da Solução de Consulta DIANA/SRRF/8a.RF nº 007, de 13/02/2002, carreada aos autos, segundo a qual a mercadoria objeto do presente processo deve ser classificada no código 8471.80.19 da NCM.

Cientificado do Acórdão da DRJ/SPO-II em 26/12/2006 o contribuinte apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário em 24/01/2007, argumentando, em síntese:

- I. Que a decisão não está fundamentada, violando o art. 30, do Decreto 70.235/72, sendo por este motivo, nula.
- II. Que as mercadorias importadas classificam-se não na posição indicada pela consulta, mas na Posição 8517.30.62 da TEC, onde, com base em laudo do INT foram classificadas.
- III. Que se algum imposto fosse devido, a quantia lançada seria indevida, uma vez que os juros de mora foram calculados também em relação ao período de pendência da consulta mediante utilização da taxa SELIC, em inobservância aos parágrafos 1º e 2º do CTN, sendo que a multa não seria devida.

Requer, ao final, o provimento do Recurso Voluntário a fim de se reformar a decisão recorrida, anulando e tornando sem efeito o auto de infração.

Após a análise do Recurso Voluntário interposto pela interessada, a Segunda Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes decidiu, através do **Acórdão de nº**

302-40.016, de 10/12/2008, fls. 207/214, por unanimidade de votos, anular o processo a partir da decisão de primeira instância por entender que a mesma não analisou as razões expostas na impugnação, em especial, a matéria já tratada no processo de consulta. Eis a Ementa do Acórdão:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 12/12/2000 a 17/01/2002

Ementa: É nula a decisão que deixa de apreciar matéria impugnada pelo contribuinte, por preterição ao direito de defesa.

Processo Anulado.”

Esclarece o acórdão que ao contrário do que entende a turma julgadora de primeira instância, a Solução de Consulta não vincula o consulente e que o assunto classificação tarifária deve ser apreciado pela DRJ pois que, as soluções proferidas nas consultas se transformariam em uma verdadeira exigência para a qual não se admitiria a instauração do devido processo legal nos moldes em que ele foi concebido no âmbito administrativo. Segue afirmando que *“não ha nada de estranho em se admitir que a manifestação da administração sobre a correta interpretação de uma determinada norma possa conduzir o contribuinte a um entendimento em sentido oposto, na medida em que estejam nela contidos argumentos e fundamentos que agreguem novos conceitos capazes complementar o entendimento sobre o assunto e levar o consulente a formar sua convicção, mesmo que contrária ao entendimento manifesto. Isso não significa, é claro, que a consulta não possa ter efeito contrário a esse, levando o contribuinte à adoção do entendimento veiculado, como espera-se que, de fato, normalmente ocorra.”*

Salienta que as Soluções de Consulta não se confundem com um regulamento ou ato normativo. Discorda ainda que a legislação vincula mercadoria a classificação indicada na Solução de Consulta, sendo que se assim fosse, haveria lançamento de multa agravada no caso de inobservância da solução consignada, sendo este o teor da IN 569/05, na parte em que disciplina os efeitos da Consulta.

Por fim, declara nula a decisão de primeira instância.

DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO-II apresentou **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ao Acórdão 302-40.016** do Egrégio Conselho de Contribuintes, conforme consta as fls. 272/277, entendendo que o Acórdão prolatado por aquela 2ª Turma esclarece que a impugnação apresentada trata da mesma discussão já levada ao conhecimento da Administração por meio do processo de Consulta e, por essa razão, não poderia apreciar qualquer manifestação relativa a esse aspecto.

Através do Acórdão de nº 3102-01.406, de 21/03/2012, fls. 284/288, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais rejeitou os Embargos de Declaração, cuja Ementa do referido Acórdão transcreve-se:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA. Devem ser rejeitados os Embargos de Declaração interpostos quando não demonstrada a contradição no acórdão embargado.”

DO 2º JULGAMENTO PELA DRJ

Em face da anulação da 1ª decisão de primeira instância, houve prolação de novo julgamento, pela 11ª Turma da DRJ/SP1, que adentrando ao mérito da classificação de mercadorias, proferiu Acórdão cuja ementa está assim colacionada:

Acórdão 16.043.401 – 11ª Turma da DRJ/SP1

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 12/12/2000 a 17/01/2002

Ementa: O equipamento CISCO AS 5300 é um servidor remoto, com correta classificação fiscal 8471.80.19, conforme entendeu a fiscalização. Para o caso, existe Solução de Consulta regularmente exarada especificamente para a mercadoria objeto do litígio fiscal, a pedido da própria autuada. Cabíveis a diferença do tributo, juros e multa de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Em síntese, na decisão de piso afirma a autoridade julgadora, antes do exame da matéria que “o presente litígio se restringirá àquelas questões cujo fundamento é suficiente à compreensão das razões de decidir e da defesa apresentada, com supedâneo no entendimento que o julgador não está obrigado a rebater todas as alegações da impugnante, consoante se depreende do Recurso Especial no 779.680 - MG (2005/0149002-0), julgado em 12.12.2005”, o qual é transcrito.

Sustenta que a interessada apresentou o pedido de consulta de classificação da mercadoria juntamente com o laudo do INT, sendo a solução de consulta exarada especificamente para a mercadoria objeto do litígio fiscal, a pedido da própria interessada, devendo ser o referido documento considerado porquanto vinculador.

Independentemente do resultado da Consulta, ressalta que ainda que o produto apresente a função de roteamento, o equipamento em questão é mais do que isso. Os conceitos de unidade e de interconexão o levam à posição 8471, mais precisamente para 8471.80.19, relativa a “Outras unidades de controle ou de adaptação para máquinas automáticas para processamento de dados”, como entendeu a fiscalização. Reforça seu

entendimento de que o resultado da Consulta é vinculante, fundamentando referido posicionamento.

Quanto aos juros moratórios, afirma serem devidos em razão de não terem sido efetuados os pagamentos dos tributos no prazo previsto na legislação, conforme determina, em seu §3º, o art. 61 da Lei 9.430/96 e devem ser calculados à taxa SELIC.

Por fim, considera correta a classificação no código NCM 8471.80.19 e vota pela procedência do lançamento.

DO SEGUNDO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado do Acórdão 16-043.401 da DRJ/SPOI em 07/02/2013 o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 11/03/2013, repisando os fundamentos até então utilizados, argumentando, em síntese:

No mérito, novamente questiona a ofensa ao art. 30, Decreto 70.235/72 e afirma que se cabe à DIANA competência para responder a consulta formulada pela contribuinte, por outro lado, caberia a INT competência para analisar os dados técnicos do produto consultado. Segue reiterando sua posição como correta, quanto a classificação fiscal adotada e debate mais uma vez as funções do equipamento AS 5300, utilizando-se do laudo a fim de explicar que se retirada a função de roteador, o aparelho não funcionaria como servidor de acesso, sendo por tal motivo, incorreta a classificação do fisco.

Traz julgados favoráveis ao seu entendimento, proferidos pelo CARF e pelo Processo de Consulta 45/03 da SRF da 7ª Região.

Salienta que com o advento da Solução de Consulta DIANA/SRRF/8º nº 07/2002 e o novo entendimento adotado somente pode ser aplicado a fatos geradores ocorridos após instauração do processo de consulta, não devendo retroagir, ferindo o art. 146 do CTN.

Aduz que, quando do despacho aduaneiro, o fisco tem a oportunidade de checar os produtos importados *”conferindo a classificação adotada pelo contribuinte. Nesse sentido, segue pontuando que ‘ainda que haja instituto de revisão aduaneira, esta não pode alterar o critério jurídico, aplicando-os retroativamente, e mesmo que pudesse, somente teria o condão de cobrar a diferença de tributo, jamais multa e juros nos termos do § 2º, art. 161 c/c art. 138 do CTN e art. 14 da IN 740/2007.’”*

Que tendo a fiscalização todos os elementos para verificação do crédito tributário, como ocorre numa denúncia espontânea ou consulta, não pode posteriormente alterar seus critérios jurídicos para cobrar eventual diferença de imposto, acrescido de multas e juros.

Quanto a incorreta aplicação dos juros moratórios, afirma haver equívoco seja no tocante as datas a partir das quais foram contados, seja ao aplicar a taxa SELIC para seu cálculo. Quanto aos juros de mora, diz terem sido calculados a partir das datas em que ocorreram os desembaraços aduaneiros das mercadorias importadas, sem levar em conta a pendência da resposta a consulta formalizada pelo sujeito passivo, conforme regulado pelo art. 161, do CTN. Aduz que, consoante o disposto no § 1º do art. 161 do CTN, a taxa de juros deve

estar prevista em lei, não tendo cabimento a sua fixação unilateral pelo próprio fisco, como acontece com a Taxa Selic.

Por fim, requer a reforma da decisão de 1ª instância, julgando-se procedente seu pedido, cancelando a cobrança dos tributos, multas e juros, ou, caso se dê a procedência do lançamento, que a contagem seja feita nas formas defesas em sede deste Recurso.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a este relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 02 (dois) Volumes e demais páginas anexadas eletronicamente, no todo numerado até a folha 425 (quatrocentos e vinte e cinco), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Jr., Relator.

O recurso é tempestivo, atendendo aos demais pressupostos de desenvolvimento válido e eficaz, de modo que dele tomo conhecimento.

A análise dos autos dá conta de que o litígio tem como ponto principal de divergência a Classificação Fiscal do equipamento CISCO AS 5300, objeto das Declarações de Importação arroladas nos instrumentos de lançamento, sendo que o contribuinte sustenta tratarem-se de *“roteadores digitais, com velocidade de interface serial de pelo menos 4Mbits, próprios para interconexão de redes locais com protocolos distintos”*, situados na Posição NCM 8517.30.62 da TEC, enquanto que a autoridade autuante, valendo-se da Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ª Região Fiscal nº 07/2002, reclassificou referidos equipamentos para a Posição NCM 8471.80.19 relativos a *“outras máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades”*. Questiona-se ainda, alteração de critério jurídico e, também, questões relativas aos encargos incidentes sobre os lançamentos em questão.

Inicialmente, pontuo que a matéria relativa à vinculação do contribuinte à Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ª Região Fiscal nº 07/2002 já foi solucionada pelo então Terceiro Conselho de Contribuintes, tendo emergido a “coisa julgada administrativa” vinculando as partes ao entendimento de que efetivamente, para o caso em concreto, não é mais questionável a aplicabilidade da referida Solução ao caso dos autos, devendo, consequentemente, ser julgado o mérito relativo à Classificação Fiscal aplicável aos produtos importados.

Sustenta a Recorrente que conforme dois Laudos Técnicos por ela acostados aos autos, de autoria do Instituto Nacional de Tecnologia – INT e do Laboratório de Sistemas Integráveis Tecnológico - LSIT, os aspectos técnicos do equipamento descrito foram dissecados, porém, o Acórdão da DRJ recorrido, mesmo após a reforma da decisão pelo 3º Conselho de Contribuintes, acabou ainda se apegando unicamente na Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ª Reg. 07/2002, a qual, no entanto, ao analisar os Laudos do INT e do LSIT, equivocou-se quanto a conclusão, vez que o Laudo não *classificou* o equipamento (e nem poderia), mas apenas descreveu suas funcionalidades, estas quais, no entanto, corroboram a classificação adotada pela Recorrente, do que desponta estar incorreta a conclusão da Consulta.

A controvérsia principal diz respeito ao fato de que o equipamento possui a função de *roteador* e de *servidor de acesso* integrados, mas que, se retirar a função de roteador de equipamento, a função de servidor de acesso não seria funcional, enquanto que mesmo se for retirada a função de servidor, o roteador funcionaria normalmente, já que este seria meramente acoplado àquele. Além disso, foi atestado pelos Laudos Técnicos apresentados pela Recorrente, que o equipamento apresentaria velocidade de interface serial superior a 4Mbits, preenchendo o requisito para enquadrar-se na Posição relativa a *“roteadores digitais, com velocidade de interface serial de pelo menos 4Mbits, próprios para interconexão de redes locais com protocolos distintos”*. Tais requisitos deslocariam o equipamento para a Posição NCM 85.17 relativo a equipamentos para telecomunicação por corrente portadora ou de telecomunicação digital, sustentando ainda que nem os roteadores e nem os *modems* (igualmente acoplado ao equipamento em questão) isoladamente, são classificáveis na posição 84.71, por expressa exclusão da IN 157/2002 que aprova o texto da NESH.

Por sua vez, a decisão recorrida parte da classificação emergente da Solução de Consulta nº 07/2002, destacando que se possui a função de servidor de acesso, mesmo possuindo as funções de roteador e de *modem*, a Posição NCM estaria deslocada para o Capítulo 84.71, e na falta de subposição específica, utilizando as NESH, restaria a subposição 8471.80.19 relativa a “*outras máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades*”.

Resta a este Colegiado, portanto, adentrar na análise técnica dos produtos importados e que foram objeto de revisão aduaneira, para o que, sem sombra de dúvidas, torna-se indispensável o amparo na *prova* que sustenta o lançamento fiscal sob análise.

Considerando, no entanto, que no caso de lançamento de ofício a prova para contrapor a classificação fiscal adotada pelo sujeito passivo compete à Administração, que deve valer-se de peritos com qualificação técnica específica e devidamente credenciados pela Receita Federal do Brasil, tenho que deveriam os lançamentos estar respaldados em Laudo Técnico elaborado pela Administração previamente ao lançamento, não sendo o amparo na classificação emanada unicamente da Solução de Consulta COANA nº 07/2002, suficiente para suprir o ônus da prova que incumbe ao Poder Público.

A matéria, à obviedade, é preponderantemente técnica, no sentido de se identificar se os produtos importados pelo sujeito passivo são servidores de acesso ou se são roteadores, se formam um todo indissociável, sua aplicabilidade e atributos, analisando se a funcionalidade que prepondera é a relativa à função de *servidor de acesso* ou a de *roteador*.

Preliminarmente, analisando a Solução de Consulta DIANA/SRRF/8ª Região Fiscal nº 07/2002, verifica-se que a autoridade consultada expressamente discordou dos teores dos dois Laudos Técnicos (elaborado pelo INT e pelo Laboratório de Sistemas Integráveis Tecnológico – LSIT), nos seguintes termos:

“Foram apresentados dois documentos, o primeiro é um Parecer Técnico emitido pela empresa Laboratório de Sistemas Integráveis Tecnológico, em 20/02/2001 (constante às fls. 34 a 45) e o segundo, o Relatório Técnico nº 021/2001 do Instituto Nacional de Tecnologia (INT), constante às fls. 47 a 58.

*Em ambos os documentos, observou-se que o equipamento em análise realiza várias funções, destacando-se as de servidor de acesso e roteador. Verificou-se ainda que, retirada a placa de acesso, a função de roteamento continuava operante, porém, quando se desabilitava por software a função de roteamento, a função de acesso ficava prejudicada. **Desta forma, concluiu-se que a função de roteamento era a principal e a de servidor de acesso secundária.***

Porém esta linha de raciocínio não é sempre verdadeira. Características construtivas ou de projeto podem fazer com que blocos funcionais sejam diferentemente afetados quando da falta ou mal funcionamento de outros blocos. E isso não tornaria os blocos funcionais afetados menos importantes.” – {sic} Grifei.

Assim sendo, entendeu a Solução de Consulta em sentido contrário ao que apontava o Laudo Técnico, e a autoridade autuante simplesmente fundamentou o lançamento tributário na Solução de Consulta, sem contrapor nenhuma prova técnica àquelas já acostadas à referida Solução de Consulta, mas que não foram acatadas em suas conclusões pelo órgão consultado.

Consequentemente, tenho que a autoridade lançadora não cumpriu com o ônus que lhe incumbia de lastrear o lançamento com a prova de que a classificação que pretendia empregar estava *tecnicamente* correta, fazendo-o a partir da análise do produto em questão e por perito credenciado pela Administração, para com isso, sustentar a reclassificação do produto em detrimento daquela empregada pelo contribuinte e lastreada em Laudos Técnicos pertinentes.

Consequentemente, antes de se aferir se a função principal dos equipamentos importados seria a de servidor de acesso ou a de roteador, tenho que se deve perquirir se o lançamento está lastreado em prova suficiente para amparar a classificação fiscal, e se aplica-se às importações concretamente realizadas pelo contribuinte.

Isso porque, como bem se sabe, é ônus de quem alega a prova do direito de que se diz titular. Assim o estabelece o art. 333 do Código de Processo Civil, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo tributário:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

Assim, em sede de Auto de Infração, em que a Administração impinge ao sujeito passivo a prática do fato gerador ou de uma infração, exigindo-lhe o tributo e aplicando-lhe a penalidade correspondente, é ônus dela comprovar o fato constitutivo do direito ao crédito tributário correspondente.

Discorrendo sobre o ônus da prova em sede fiscal, PAULO CELSO BERGSTROM BONILHA, em sua obra “Da Prova no Processo Administrativo Tributário” (Ed. LTR, 1992, p. 93), assim explicita:

“De fato, com a obra de Gian Antonio Micheli, os efeitos processuais da presunção de legitimidade dos atos administrativos foram devidamente equacionados, evidenciando-se a imprestabilidade dos argumentos que o invocaram para justificar a exoneração da prova da administração. Eis a lição do grande mestre peninsular:

Não pode ser, ao reverso, invocada a presunção de legitimidade inerente ao ato administrativo, de vez que ela não é suficiente para explicar os seus efeitos no âmbito do processo em questão, exatamente porque, nele, o juiz administrativo é posto na condição de formar seu próprio convencimento com a máxima liberdade e, portanto, a precitada presunção não está com força para vincular a formação da decisão judicial, no caso de dúvida’. Como bem salientou o saudoso e ilustre professor que se destacou de forma proeminente na literatura processual e tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo confere à Administração uma ‘relevatio ab onere agendi’ e não uma ‘relevatio ab onere probandi’, isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e

exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas este atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão.” – grifei.

Assim sendo, considerando que não bastava a pura e simples aplicação da Solução de Consulta, já que esta, por seu turno, *desconsiderou* a conclusão da prova técnica produzida pelo LSIT e pelo INT, tem-se que os lançamentos em questão deveriam estar corroborados por prova técnica prévia, hábil e capaz para demonstrar tratarem-se os produtos importados, de *servidores de acesso* e que esta função preponderaria à de *roteador*, através de elementos técnicos e não de simples mídia com viés comercial extraída do “site” do fabricante, de modo que padecem de higidez os lançamentos, por contrariarem ao disposto no art. 9º, do Decreto nº 70.235/1972, assim vazado:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.” (grifamos)

Inclusive em caso análogo ao ora sob exame, a 1ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara desta 3ª Seção do CARF proferiu julgamento unânime assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 17/04/2006 a 03/04/2008

FALTA DE PROVAS.

É ônus do Fisco instruir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Em se tratando de um auto de infração relativo à classificação de mercadorias, faz-se imperiosa a instrução do lançamento com as declarações de importação e outras provas que corroborem a nova classificação imposta pela fiscalização.

CIRCUITOS INTEGRADOS HÍBRIDOS.

Restando demonstrado que as mercadorias importadas pela Interessada atendem aos requisitos previstos no texto da NESH referente à posição NCM 8542, é de se concluir que as premissas aduzidas pela fiscalização não devem prosperar, quer no plano formal, quer no plano material.

(CARF. Terceira Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Acórdão 3201-001.170. Sessão de 27 de novembro de 2012).

Aqui, não há a juntada das Declarações de Importação, assim como não há Laudo de Avaliação produzido pela Administração, acostado ao lançamento.

Assim sendo, em face do que se viu, embora, se para Administração não é possível refazer a classificação atribuída pelo sujeito passivo sem se verificar concretamente o produto efetivamente importado (já que se trata de revisão aduaneira), e também não seja possível para o órgão julgador firmar categoricamente que o produto correspondeu à descrição

aposta nas DI's (já que se trata de produtos já internalizados), resta claro que realmente a matéria prescindiria de avaliação técnica dos produtos, a cargo da Administração tributária, previamente ao lançamento.

Além disso, quanto a análise da questão posta no recurso voluntário de que estaria havendo mudança de critério jurídico, seria indispensável que se verificassem as Declarações de Importação para se aquilatar os canais de conferência aduaneira empregados quando dos desembarços aduaneiros, o que, todavia, igualmente resta prejudicada pela falta de juntada aos autos de infração, das referidas DI's que foram objeto da revisão aduaneira, redundando em falta de prova para aferição mais profunda da questão.

Por outro lado, esta Turma julgadora já apreciou matéria similar e concluiu, por unanimidade de votos, no sentido da necessidade de produção de prova técnica a cargo da Administração, como soa concluir pela seguinte Ementa:

Assunto: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de Apuração: 11/04/2008 a 17/03/2010

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ANÁLISE DA COMPOSIÇÃO E CONSTITUIÇÃO DO PRODUTO. PROVA TÉCNICA. INDISPENSABILIDADE. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Tratando-se de reclassificação fiscal que exija análise técnica da natureza, composição e constituição do produto, não basta apenas que a fiscalização apresente o seu entendimento sobre a descrição formulada pela interessada e à aplicação das regras de classificação fiscal, incumbindo-lhe o ônus da prova que atestem, através de elementos técnicos, que a classificação atribuída pela Administração deva prevalecer àquela empregada pelo contribuinte. A ausência de elementos probantes suficientes a sustentar a acusação fiscal, cujo ônus da prova incumbe à Administração Pública, por ser fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário, importa em improcedência do lançamento.

Recurso de Ofício Negado.

Crédito Tributário Exonerado.

(CARF. Terceira Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Acórdão 3402-002.015. Processo nº 15165.002600/2010-87 - Sessão de 27 de fevereiro de 2013).

Assim, à míngua de prova técnica cujo ônus incumbia à Administração Tributária, tenho que não seja possível esgotar as funcionalidades dos produtos importados, até porque as conclusões dos Laudos Técnicos constantes dos autos, produzidos pela Recorrente, foram desconsideradas quando da emissão da Solução de Consulta nº 07/2002, de modo que acabaram tornando-se inócuos para a solução do litígio, sendo que, então, deveria ter sido produzida prova técnica pela Administração, através de seus peritos credenciados, para então amparar a alteração de classificação emergente dos lançamentos.

Ante o exposto, **voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário,**
para cancelar a exigência fiscal.

É como voto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Jr. – Relator.