



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

Processo nº 10314.005143/2004-60
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-002.986 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2016
Matéria II/IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente BULL COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 26/01/1999 a 03/09/2003

REVISÃO ADUANEIRA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

A revisão aduaneira deve ser efetuada com base no art. 149, I, do CTN combinado com o art. 54 do DL nº 37/66, ainda que se considere que o erro de classificação fiscal constitua erro de direito.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

A falta de questionamento da classificação fiscal durante a conferência aduaneira não caracteriza anuência da Administração Tributária com os códigos de classificação adotados pelo contribuinte, não servindo de critério para invocar mudança de critério jurídico em relação a posteriores decisões em processos de consulta respondidos pela COANA.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. "HUBS" e "SWITCHES".

Os "hubs" devem ser classificados no código 8471.8014 por aplicação da RGI - 1, uma vez que estão nominalmente citados no texto do referido código. Já os "switches" devem ser classificados no código 8471.8019 por força da mesma RGI - 1, uma vez que se tratam de distribuidores de conexão com características diferentes dos "hubs".

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. "ROTEADORES"

Roteadores com velocidade na porta serial igual ou superiores a 4 Mbits/s, devem ser classificados no código 8517.3061 por aplicação da RGI-1, uma vez que estão nominalmente citados no texto desse código. Já os roteadores que não atinjam essa velocidade na porta serial, devem ser classificados no código 8517.30.69, por aplicação da RGI-1, ainda que possam atingir velocidades superiores utilizando outras interfaces.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. "FIREWALLS".

Os "firewalls" classificam-se no código 8471.80.19 por aplicação da RGI-1 combinada com a Nota 5-b do Capítulo 84.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PARTES E PEÇAS DE ROTEADORES E DE SERVIDORES DE ACESSO REMOTO.

As partes e peças de roteadores classificam-se no código 8517.90.99 por força da RGI-1. Já as partes e peças de servidores de acesso remoto classificam-se no código 8473.30.49, também por força da RGI-1.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PERÍCIA. IDENTIFICAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS.

Exonera-se o crédito tributário indevidamente lançado em relação aos equipamentos precisamente identificados pela perícia e corretamente classificados pelo contribuinte, e também o crédito tributário em relação aos equipamentos em relação aos quais perícia foi inconclusiva, em face do ônus da prova na revisão aduaneira ser da Administração Tributária.

DECADÊNCIA.

Existindo pagamento parcial do crédito tributário antes de qualquer procedimento da autoridade administrativa visando a cobrança dos tributos, o prazo de decadência do direito do fisco deve ser contado pela regra do art. 150, § 4º do CTN.

MULTA POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO.

Devem ser excluídos do auto de infração os valores da multa em relação às mercadorias corretamente descritas nas declarações de importação, com base no ADN COSIT nº 12/1997.

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

É cabível a inflição da multa por erro de classificação, quando tal irregularidade seja constatada em regular procedimento de revisão aduaneira.

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO.

A multa de ofício deve ser excluída com base no ADN COSIT 10/1997 para os fatos geradores ocorridos até o advento do ADI SRF 13/2002, para os casos em que a mercadoria foi corretamente descrita nas declarações de importação.

Recurso voluntário provido em parte.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da autuação os valores lançados em relação aos roteadores Cisco da Família 1700, descritos no item 001 da adição 001 da DI 01/0548254-9. Vencidas na preliminar as Conselheiras Valdete Aparecida Marinheiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro. Vencida quanto ao mérito a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro. Vencido o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que votou com a divergência ampliando a extensão do provimento para excluir também a multa de ofício. Designado o

Conselheiro Antonio Carlos Atulim. Esteve presente ao julgamento o advogado Kleber Gomes, OAB/DF 29.456.

Antonio Carlos Atulim - Presidente e redator designado.

Valdete Aparecida Marinheiro - Relatora.

Participaram, da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por bem relatar, adota-se o Relatório de fls.2.719 a 2.723 dos autos emanados da decisão DRJ/SP2, por meio do voto do relator, nos seguintes termos:

“A empresa acima qualificada submeteu a despacho de importação, mediante o registro das DI's listadas às folhas 06 a 37, vários modelos de roteadores, switches, hubs, firewalls e servidores de acesso remoto.

Em revisão aduaneira, a fiscalização da IRF/São Paulo entendeu que algumas das mercadorias listadas nas DI's supramencionadas foram classificadas em posições equivocadas, baseando seu entendimento no conteúdo de processos de consulta desses mesmos equipamentos, protocolados por outros contribuintes.

Dessa forma, reclassificou os roteadores importados na posição 8517.30.69 porque considerou ser essa a classificação correta para os roteadores que não atingiam a velocidade de 4 MB/s.

Reclassificou todos os equipamentos importados cujo código-prefixo fosse iniciado com “WS” para a posição 8471.80.19, em razão de considerá-los como switches, bem como, o equipamento de modelo MC 3810.

Reclassificou os equipamentos descritos como firewall e servidor de acesso remoto na posição 8471.80.19, baseando tal reclassificação nas Regras Gerais de Interpretação nºs 1 e 6, nos textos da posição 8471 e nas NESH, bem como, nas consultas já mencionadas.

Reclassificou as partes e peças dos produtos acima nas posições 8517.90.99 e 8473.30.49, explicando que assim versa a regra do sistema harmonizado.

Foi então lavrado o auto de infração de folhas 02 a 662 e cobradas as diferenças de II, IPI, seus juros de mora, as multas previstas nos artigos 44 e 45 da lei 9.430/96, 526, II do decreto 91.030/85, 633, II, do decreto 4.543/2002 e 84 da MP 2.158/2001.

Às folhas 1.047 a 1.091, a interessada apresentou suas razões de defesa alegando, em síntese, que:

1 - o auto de infração é nulo, pois foi baseado em suposições. Não há laudo nem respaldo técnico em suas afirmações;

2 - parte da exigência fiscal (DI's registradas antes de O O8/ 199 não poderia ter sido lançada em razão da decadência do direito de fazê-lo;

3 - não é permitido realizar revisão aduaneira para alterar entendimento fiscal;

4 - as consultas mencionadas no auto de infração só foram publicadas em 2002. Somente nesse momento a SRF fez conhecer sua mudança de entendimento. O lançamento referente às DI's registradas anteriormente à publicação das consultas deve ser considerado nulo à luz do disposto no artigo 2º, XIII, da lei 9.784/99;

5 - não há consenso quanto às consultas existentes no âmbito da SRF.

Nesses casos, deve ser aplicada a norma mais benéfica e mantida a classificação fiscal declarada pela impugnante;

6 - Tanto hubs como switches são distribuidores de conexões de rede. A única diferença é que o switch pode chavear e o hub não. A classificação utilizada pela impugnante é correta. Corroborando com isso, a "Ex" 001 foi inserida na posição 8471.80.14;

7 - os roteadores importados atingem a velocidade de 4 MB/s quando consideradas as interfaces e módulos;

8 - utilizou-se da regra geral 3 "c" para classificar o firewall, uma vez que trata-se de um híbrido com duas funções igualmente específicas;

9 - no caso do equipamento MCS-7835 (front-end-processor) tanto a classificação indicada pela interessada quanto a classificação apontada pela fiscalização estão erradas. A posição correta seria a 8471.80.12. Dessa forma, improcede o lançamento referente à DI 02/0136534-5;

10 - a fiscalização equivocou-se quanto a classificação das partes e peças de roteadores importadas mediante as DI's listadas à folha 1.080, vez que foram reclassificadas no capítulo 84 e não no 85;

11 - as mercadorias estavam corretamente descritas não sendo possível considerar as mesmas sem LI ou documento equivalente;

12 - a multa do artigo 84, da MP 2.158/01 não pode ser aplicada quando há mudança de entendimento da SRF;

13 - o ADN COSIT 10/97 dispõe que não deve ser aplicada a multa de ofício quando as mercadorias estiverem corretamente descritas, como ocorreu no caso em tela;

14 - a DI 01/0548254-9 já foi retificada e o crédito tributário decorrente da reclassificação foi pago.

Às folhas 1.910 a 1.980, a interessada apresenta fundamentação técnica onde traz detalhamentos acerca das mercadorias importadas. Além disso, o estudo técnico realizado pela Two Way Avaliações e Perícias de Engenharia Ltda., apresentado no anexo do presente processo, faz uma análise de cada modelo importado pela interessada, sendo os roteadores analisados no Anexo I, os Hubs no Anexo II, os Switches no Anexo III e os Firewalls no Anexo IV.

Essa DRJ baixou o processo em diligência solicitando que fosse realizada análise técnica dos equipamentos importados, identificando-os e comparando-os com as descrições realizadas pela interessada nas DI's, além de elaborar quesitos de ordem conceitual e técnica acerca dos equipamentos importados.

Às folhas 1.987 a 2.031, encontra-se o laudo técnico do perito Roberto Raya da Silva explicitando conceitos de transmissão, bem como, identificando equipamentos conforme solicitado. As folhas 2.086 a 2.099, o perito responde os quesitos propostos.

Em atendimento à intimação expedida, a interessada apresentou (folhas 2.108 a 2.204) uma planilha contendo as descrições detalhadas de todas as mercadorias objeto da presente autuação.

Às folhas 2.207 a 2.214, a interessada apresentou manifestação acerca do laudo técnico proferido alegando, em suma, que:

- 1- o laudo comprova que hubs e Switches são distribuidores de conexão para redes. Volta afirmar que até abril de 2002 ambos possuíam a mesma classificação;
- 2 - o perito também atesta que todas as famílias de roteadores ora analisados possuem a capacidade de atingir a velocidade 4 MB/s;
- 3 - ao contrário do que afirma o perito, a interessada entende que para as interfaces com tecnologia Ethernet, bem como para as interfaces WAN, o formato de transmissão e recepção de dados é feito no formato serial;
- 4 - a grande maioria dos roteadores importados, além de possuírem a tecnologia Ethernet, foram importados acompanhados de placas e módulos que ampliam suas velocidades;
- 5 - ainda que os servidores de acesso remoto e firewalls sejam equipamentos híbridos, resta evidente que deveriam ser classificados como roteadores digitais em razão de suas características.

Em retomo a essa DRJ, foi necessário baixar novamente o processo em diligência, pois, apesar de restarem dirimidas as dúvidas de aspecto técnico, os cálculos decorrentes dessas novas informações caracterizavam-se como de impossível realização por parte desse órgão.

Assim, foi solicitado a repartição de origem que separasse em planilhas as DI's em função dos equipamentos importados e informados os respectivos créditos tributários delas decorrentes.

A interessada foi intimada a apresentar as mencionadas planilhas e assim o fez conforme consta às folhas 2.233 a 2.298.

À folha 2.299 nota-se que a fiscalização solicitou nova assistência técnica, formulando quesitos relacionados à identificação das mercadorias importadas.

Um complemento ao lado técnico foi produzido (folhas 2.300 a 2.319) onde o perito apresenta, em síntese, uma planilha identificando todos os roteadores importados, informando se os mesmos atingem, ou não, a velocidade de 4MB/s, além de informações técnicas complementares relativas ao funcionamento de roteadores e servidores e acesso remoto.

Às folhas 2.320 a 2.325, a interessada apresenta manifestação, alegando, em suma, que:

1 - sua impugnação foi acompanhada de um estudo técnico acerca das mercadorias importadas. Entende que o perito credenciado pela SRF deveria ter tido acesso a esse estudo técnico, bem como, deveria ter se manifestado acerca do mesmo, vez que se trata de prova técnica;

2 - foi tão somente intimada a apresentar comentários acerca do laudo técnico elaborado pelo perito certificado pela SRF. Nós temos do artigo 18 do decreto 70.235/72, a interessada deveria ter sido informada previamente de qualquer diligência e perícia a ser realizada;

3 - teve acesso somente ao laudo técnico escrito e não à planilha elaborada em meio magnético.

A Equipe de Revisão de Despacho Aduaneiro da IRF/São Paulo manifestou-se às folhas 2.327 e 2.328, informando que para poder cumprir a diligência proposta por essa DRJ necessitou de auxílio técnico para a elaboração da planilha e, por essa razão, solicitou a complementação do laudo anteriormente elaborado.

Segue informando que ao final da diligência a interessada terá o direito a manifestar-se nos termos do artigo 44 da lei 9.784/99, respeitando o seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Por fim, aponta que a interessada é livre para ter vistas do processo e que assim já procedeu por mais de uma vez.

À folha 2.333, há informação de que a interessada teve vistas do processo e a ela foi entregue cópia do laudo técnico, bem como, cópia da parte digital. Já às folhas 2.464 a 2.466, a fiscalização conclui a diligência mencionando aspectos de sua realização.

A interessada manifesta-se às folhas 2.471 a 2.487, alegando, em suma, que:

1 - requer especial atenção ao estudo técnico anexo à impugnação apresentada;

2 - requer seja declarado que o contribuinte não está obrigado ao pagamento de qualquer perícia determinada pela administração. Isso porque, considerou que as perícias realizadas foram irrelevantes para o deslinde do caso em questão;

3 - requer sejam demonstrados quais erros existem na planilha apresentada pela interessada;

4 - reitera seu posicionamento em questão de mérito acerca da classificação dos roteadores, switches, hubs e partes e peças;

5 - reitera seu posicionamento acerca da decadência, da nulidade do auto, da impossibilidade de revisão aduaneira e da prática reiterada da administração;

6 - anexos comentários de assistente técnico da manifestante a acerca do laudo técnico complementar, onde tece comentários a respeito das conclusões relativas aos firewalls, servidores de acesso remoto e interfaces Ethernet.

A elaboração de laudo complementar para melhor subsidiar os cálculos propostos por essa Turma, resultou em um maior detalhamento na apuração do crédito tributário conforme exhaustivamente explicado às folhas 2.490 a 2.494.

Por essa razão, foi necessário diligenciar novamente para que a repartição de origem apresentasse outra planilha de valores, dessa vez, baseada nas identificações apuradas no laudo técnico complementar.

Às folhas 2.598 a 2.709, encontram-se as planilhas solicitadas por essa Turma na forma da Resolução 893/2009.

Já às folhas 2.711 a 2.714, a interessada manifesta-se novamente requerendo a análise do estudo técnico anexado e solicita ser intimada no caso de haver novo trabalho técnico e no término da diligência proposta. ”

A decisão recorrida emanada do Acórdão nº. 17-40.050 de fls.2.718 traz a seguinte ementa:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 26/01/1999 a 03/09/2003

Ementa: Classificação Fiscal de Mercadorias.

Decadência - Nos termos do artigo 54 do Decreto-Lei 37/66, com redação alterada pelo art. 2º, do Decreto-Lei nº 2.472/88, é decadente o lançamento relativo às DI's registradas antes de 02/08/1999.

Os roteadores que, comprovadamente, não atingem a velocidade de interface serial de 4 Mbits/s, devem ser classificados na posição 8517.30.69.

Os equipamentos identificados pela- perícia técnica como Switches, Firewalls e Servidores de Acesso Remoto tem sua classificação na posição 8471.8019.

Nos termos dos ADN's 10/97 e 12/97 são inaplicáveis as multas de ofício quando o produto for corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

Impugnação Procedente em Parte

O contribuinte apresentou recurso voluntário a este Conselho – CARF (fls. 2.755 a 2.784), que em resumo alegou:

I – Da tempestividade;

II – Dos fatos;

III – Das questões processuais – Preliminares – Da nulidade do Auto de Infração – Subjetividade – Não houve perícia física de qualquer dos equipamentos importados por ocasião da revisão – Porque o que se discute aqui é a própria revisão, o ato inicial de revisão e para tal ato era indispensável a avaliação técnica que não ocorreu. Portanto a revisão aduaneira foi completamente subjetiva e, em havendo subjetividade que possa levantar qualquer dúvida sobre a correção da ação administrativa, cabe a aplicação da decisão mais favorável ao contribuinte e não da fiscalização.

Da Revisão/ autuação contrária à Lei – A única coisa que aconteceu foi a mudança de entendimento do Fisco, o que não autoriza a revisão aduaneira, quer pela Lei, quer pela Jurisprudência pacificada dos tribunais. À evidência a revisão aduaneira foi descabida e ilegal.

Da autuação contrária a jurisprudência consolidada e sumulada. A Recorrente destaca decisão judicial que entende lhe favorecer.

IV – Do Direito – Da Prática reiterada da fiscalização aduaneira e da publicidade dos atos administrativos e segurança jurídica;

V – Dos equipamentos denominados HUB e SWITCH;

VI – Dos roteadores

VII – FIREWALL

VIII – Declaração de Importação nº 01/05458254-9 São José dos Campos/SP

IX – Partes e peças

X – Do Imposto de Importação e do Imposto Sobre Produtos Industrializados

XI – Das Multas – Multa do controle administrativo (30%), Multa Proporcional ao valor aduaneiro (1%), Multa Moratória (75%).

XII – Do Pedido

a) O acatamento da preliminar de nulidade para cancelamento integral do AI;

b) O reconhecimento da nulidade da revisão fiscal que deu origem ao AI, com o seu consequente arquivamento;

c) a exclusão da exigência fiscal para o todo o período, em virtude da falta de publicidade das decisões fiscais que embasaram o AI, bem como pela inexistência de consenso fiscal quanto à classificação dos equipamentos objetos do AI;

d) a exclusão dos valores relativos às importações do equipamento Switch, no período anterior à criação do “EX” 001, posto que, conforme demonstrado, outra não poderia ser a classificação que não a utilizada pela Impugnante;

e) a exclusão dos valores relativos às importações do equipamento Switch, no período posterior à criação do “EX” 001, posto que, realizadas de acordo com o teor da Resolução Camex 007 de 26/04/2002, tendo ocorrido erro na autuação;

f) a exclusão dos valores relativos às importações de roteadores digitais que foram mantidas na decisão recorrida, posto que conforme documentos técnicos, esses equipamentos atingem a velocidade de 4Mbtis/s, conforme exigido pela NCM/TEC;

g) a exclusão dos valores relativos à importação dos servidores de acesso remoto, posto que conforme demonstrado, esses equipamentos nada mais são do que roteadores digitais, com velocidade de no mínimo 4 Mbtis, e foram corretamente classificados pela impugnante;

h) a exclusão do valor mantido relativo a DI nº 01/0548254-9, posto que o próprio fisco já admitiu que os equipamentos importados no item 001 da adição 001 atingem 4MBts/s ou mais.

i) a exclusão de todas as multas elencadas no AI, posto que não há fundamento legal que permita a sua exigência;

j) alternativamente a redução da multa moratória de 75% para 20%, conforme entendimento do STF.

k) a exclusão da exigência fiscal quanto às partes e peças importadas, posto que, conforme ficou comprovado pelo próprio perito da receita, a classificação dada pela Recorrente foi correta.

l) em resumo, a reforma da R. decisão recorrida para julgar totalmente improcedente o Auto de Infração.

Os autos foram encaminhados para este Conselho e distribuídos por sorteio a esta Conselheira.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Valdete Aparecida Marinheiro.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, por conter todos os requisitos da admissibilidade.

Inicialmente, cabe examinar as questões preliminares arguidas pela Recorrente, que diz respeito a impossibilidade da revisão aduaneira, porque segundo a Recorrente:

- a) Foi realizada em desacordo com a lei. (Porque baseada em alteração de critério jurídico do Fisco);
- b) Foi realizada sem amparo técnico. (Pela inexistência de análise física da mercadoria).

Assim, algumas considerações serão necessárias destacar, ou seja, a modalidade especial de comércio internacional na economia mundial é extremamente dependente de relações que movimentam enormes cifras e permitem o desenvolvimento, a troca de tecnologias e o fornecimento e abastecimento dos mais diversos países em todas as localidades possíveis. Entretanto, para que o comércio internacional seja viável, faz-se necessário que os custos das mercadorias importadas e exportadas seja previsível, de forma a

É, portanto, de suma importância que as definições, regras e procedimentos estejam bem claros para todas as partes envolvidas; que não sofram nenhuma alteração durante a realização de qualquer desses procedimentos; e, principalmente, que qualquer alteração ocorrida nestas definições, regras e procedimentos, após o encerramento de uma dessas operações, não afete o procedimento devidamente finalizado, ou se afetar, que pelo menos não traga nenhum dano às partes que adotaram essas regras e procedimentos por confiar nos órgãos de fiscalização.

Consequentemente, na Revisão Aduaneira, a cobrança de multas, sejam administrativas ou tributárias, e diferenças de impostos recolhidos em razão de diferença de alíquotas tornam-se abusivas, principalmente se a mercadoria, objeto da Revisão Aduaneira, já tiver sido devidamente analisada nos canais amarelo, vermelho ou cinza de parametrização e tenha sido desembaraçada sem a verificação de qualquer irregularidade pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Nesse contexto, considerando que a conduta pretérita da Receita Federal do Brasil levou o contribuinte ao erro, ela não pode, em momento posterior, penalizar o contribuinte por ter confiado que não havia qualquer irregularidade na sua conduta.

Além disso, há que se considerar que a Revisão Aduaneira muito se assemelha à revisão de lançamento do Código Tributário Nacional, que somente é autorizada por iniciativa de ofício no caso do inciso III do artigo 145, ou seja, nos casos previstos no artigo 149.

direito, mas apenas quando ocorre erro de fato.

Esse entendimento foi consolidado através da Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos, demonstrando a importância da proteção à confiança do contribuinte, vedando que o Fisco agisse de forma contraditória:

“Súmula 227 do TFR: A mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento.”

Diante disso, é de salutar importância preservar a confiança que decorre desta relação entre o importador e o Fisco, como forma de se preservar a empresa, que precisa poder confiar que seus atos praticados com boa-fé e ratificados pela Receita Federal do Brasil não venham a ser revistos e a empresa penalizada, em procedimento incoerente, contrário aos próprios atos praticados, violando as expectativas do contribuinte. A quebra da confiança criada em decorrência desta relação do contribuinte importador e a fiscalização é desastrosa para a preservação de princípios tais como a segurança jurídica, o Estado de Direito e a boa-fé objetiva.

Nessa mesma via, a quebra dessa confiança através da Revisão Aduaneira por parte da Receita Federal do Brasil, sem qualquer observância aos seus próprios atos já praticados e acolhidos pelo contribuinte, pelo fato de fazer tábua rasa do princípio da segurança jurídica, prejudica a atração de empresas estrangeiras, investimentos, novas tecnologias, novos empregos e mais dinheiro para o país, através da cobrança de impostos.

Assim, levando-se em conta a importância do comércio internacional, a necessidade de preservação da empresa e a necessidade de se tutelar a confiança, a segurança jurídica e o próprio Estado de Direito, procurar-se-á analisar a possibilidade de utilização do Princípio da proteção da confiança no procedimento de Revisão Aduaneira, quando esta romper a confiança depositada pelo importador na conservação de um comportamento inicial aprovado pela Receita Federal do Brasil.

Essas diretrizes estão expressas no § 1º do artigo 21 da Instrução Normativa 680 de 2006, da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

Art. 21 - Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira: [...] § 1º - A seleção de que trata este artigo será efetuada por intermédio do Siscomex, com base em análise fiscal que levará em consideração, entre outros, os seguintes elementos: I - regularidade fiscal do importador; II - habitualidade do importador; III - natureza, volume ou valor da importação; IV - valor dos impostos incidentes ou que incidiriam na importação; V - origem, procedência e destinação da mercadoria; VI - tratamento tributário; VII - características da mercadoria; VIII - capacidade operacional e econômico-financeira do importador; e IX - ocorrências verificadas em outras operações realizadas pelo importador.

A análise destas diretrizes permite concluir que, quanto mais transparente e segura a operação, menor rigor haverá na fiscalização. Traçadas as diretrizes que determinam o canal a ser observado para a conferência da mercadoria importada, cumpre esclarecer quais são e quais procedimentos serão adotados em cada um dos canais de parametrização.

O mesmo artigo 21 da Instrução Normativa 680 de 2006, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, que em seu §1º estabeleceu as diretrizes de parametrização, nos incisos de seu caput determina quais são os canais de parametrização:

Art. 21. Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira:

I - verde, pelo qual o sistema registrará o desembaraço automático da mercadoria, dispensados o exame documental e a verificação da mercadoria;

II - amarelo, pelo qual será realizado o exame documental, e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria;

III - vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria; e

IV - cinza, pelo qual será realizado o exame documental, a verificação da mercadoria e a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, para verificar elementos indiciários de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria, conforme estabelecido em norma específica.

Assim, conferência aduaneira, de fato, ocorrerá nos canais de parametrização amarelo, vermelho ou cinza, podendo-se daí extrair que ela possui três etapas, sendo essas etapas a do exame documental; verificação da mercadoria; e aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro. Entretanto, para se entender exatamente no que consiste a conferência aduaneira, leia-se seu conceito no artigo 564 do Regulamento Aduaneiro, positivado através do Decreto 6759 de 2009.

No caso específico e não contestado pelo fisco, a Recorrente afirma que as importações das mercadorias constantes no AI eram feitas com a classificação dada pela mesma e aceitas sem ressalvas pelo Fisco, fossem as mercadorias liberadas por qualquer dos canais de importação, incluindo o vermelho, que implica na verificação física da mercadoria, inclusive indicando que há no estudo técnico da Recorrente, guias de importação onde constam os canais pelo qual passou a importação, conforme Doc. 5 da sua impugnação.

Especificamente, sobre o canal vermelho esse demandará, além do exame dos documentos de importação, a verificação física da mercadoria. Neste canal não haverá necessidade de uma investigação minuciosa sobre a empresa e as mercadorias importadas. O fiscal da Receita Federal verificará a documentação apresentada e avaliará, além da correição dos dados dos documentos, se as mercadorias correspondem ao que consta da documentação, conforme artigo 29 da Instrução Normativa 680 de 2006 da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

“Art. 29 - A verificação física é o procedimento fiscal destinado a identificar e quantificar a mercadoria submetida a despacho aduaneiro, a obter elementos para confirmar sua **classificação fiscal**, origem e seu estado de novo ou usado, bem assim para verificar sua adequação às normas técnicas aplicáveis.

§ 1º - O importador prestará à fiscalização aduaneira as informações e a assistência necessárias à identificação da mercadoria.

§ 2º - A fiscalização aduaneira, caso entenda necessário, poderá solicitar a assistência de técnico credenciado para proceder à identificação da mercadoria.”

A Receita Federal terá à sua disposição, também no canal vermelho de parametrização, todas as informações a respeito da mercadoria, assim como verificará

pessoalmente através de seus fiscais ou de técnicos certificantes por ela designados, a mercadoria e todas as suas características.

Por sua via, no canal amarelo de parametrização, será realizado o exame documental da mercadoria, onde estarão descritas todas as suas características, classificação fiscal, tributos recolhidos, dados do importador, exportador, fabricante, local de origem, dentre outras, que permitirão ao fiscal da Receita Federal a perfeita identificação da operação de importação, a correção dos procedimentos administrativos e dos tributos recolhidos.

“Art. 25 - O exame documental das declarações selecionadas para conferência nos termos do art. 21 consiste no procedimento fiscal destinado a verificar:

I - a integridade dos documentos apresentados;

II - a exatidão e correspondência das informações prestadas na declaração em relação àquelas constantes dos documentos que a instruem, inclusive no que se refere à origem e ao valor aduaneiro da mercadoria;

III - o cumprimento dos requisitos de ordem legal ou regulamentar correspondentes aos regimes aduaneiros e de tributação solicitados;

IV - o mérito de benefício fiscal pleiteado; e

V - a descrição da mercadoria na declaração, com vistas a verificar se estão presentes os elementos necessários à confirmação de sua correta classificação fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de descrição incompleta da mercadoria na DI, que exija verificação física para sua perfeita identificação, com vistas a confirmar a correção da classificação fiscal ou da origem declarada, o AFRF responsável pelo exame poderá condicionar a conclusão da etapa à verificação da mercadoria.”

Se a documentação apresentada for suficiente para sanar todas as dúvidas da fiscalização e não for constatada nenhuma irregularidade, será efetuado o desembaraço aduaneiro sem a necessidade de verificação da mercadoria. Por outro lado, se ainda restar alguma dúvida a respeito da mercadoria ou se houver dúvida a respeito de algum dado informado nos documentos apresentados, é facultado ao fiscal mudar o canal amarelo para vermelho com a finalidade de se promover a sua verificação física.

Dessa forma, assim como nas modalidades anteriores de canais de parametrização, a Receita Federal terá à sua disposição todas as informações a respeito da operação de importação, sendo possível apurar qualquer irregularidade, desde que a mercadoria tenha sido descrita de forma correta e satisfatória, ou, em caso contrário, sendo facultado ao fiscal converter o canal amarelo em vermelho caso ainda restem dúvidas que demandem a verificação física da mercadoria.

Assim, ocorrendo a liberação da mercadoria após a sua verificação documental, conclui-se que os dados constantes desses documentos foram satisfatórios e suficientes para a verificação da regularidade da importação. O canal verde é o canal dos sonhos de todo importador. Se a DI for direcionada para este canal, automaticamente a mercadoria está desembaraçada, sem haver, em princípio, nenhuma etapa de conferência aduaneira.

No entanto, mesmo neste canal, se houver alguma desconfiança por parte da Receita Federal, a mercadoria pode ser submetida a conferência, como se depreende da leitura do § 2º do art. 21, antes transcrito. Observe-se que o canal verde demanda apenas a análise da Declaração de Importação, via sistema, no qual não há, a princípio, qualquer conferência ou análise humana. Nesse canal o sistema cruza as informações fornecidas pelos diversos agentes envolvidos na importação da mercadoria com os parâmetros por ele definidos e, caso não ocorra nenhuma divergência ou informação suspeita, a mercadoria será automaticamente desembaraçada.

Agora, tratando de “Revisão Aduaneira” que é instituto específico da legislação que disciplina as relações aduaneiras e muito se assemelha à revisão de lançamento, instituto característico do Direito Tributário. A Revisão Aduaneira está prevista nos artigos 54 do DL 37/66 e 638 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 6759/2009) e possui a seguinte previsão no Decreto Lei 37 de 1966:

“Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei.”

A partir da redação do artigo 54 do Decreto Lei 37 de 1966 é possível concluir que a Revisão Aduaneira consiste na apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional, na apuração da regularidade do benefício fiscal aplicado e na apuração da exatidão das informações prestadas pelo importador no momento do registro da declaração de importação, devendo ser realizada até cinco anos da data do registro desta declaração. Desta forma, o primeiro objetivo da Revisão Aduaneira será verificar a regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional.

O imposto a que se refere este artigo 54 do Decreto Lei 37 de 1966 é o imposto de importação, conforme se extrai de sua ementa: “Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências”.

Pela atual redação do artigo 54, qualquer outro imposto incidente na importação (IPI), não poderia ser objeto de Revisão Aduaneira, exceto se este imposto, juntamente com as contribuições sociais PIS/PASEP e COFINS pudessem ser entendidos como demais gravames, o que iria de encontro com a própria forma que o artigo foi redigido, pois não haveria razão para se redigir a palavra imposto no singular, a não ser que se quisesse referir especificamente ao imposto que trata o Decreto Lei 37 de 1966. Essa informação pode ser confirmada quando é observada a redação antiga deste artigo 54, anterior ao Decreto-Lei 2472 de 01 de setembro de 1988, a qual se referia adequadamente a tributos escrito no plural e que assim abrangeria inclusive as contribuições sociais.

“Art. 54. A revisão para apuração da regularidade do recolhimento de tributos e outros gravames devidos à Fazenda Nacional será realizada na forma que estabelecer o regulamento, cabendo ao funcionário revisor 5% (cinco por cento), das diferenças apuradas, revogado o art. 4º do Decreto-lei nº 8.663, de 14 de janeiro de 1946.”

Assim, considerando o princípio da legalidade, a Revisão Aduaneira somente pode ter como objeto o IPI, a PIS/PASEP e a COFINS, se existir lei que preveja essa possibilidade, ou alguma forma de revisão semelhante, uma vez que o Decreto Lei 37 de 1966

não prevê. Desta forma, não basta o Decreto Lei 37 de 1966 para que sejam revisados o IPI, a PIS/PASEP e a COFINS. A fiscalização, para verificar esses tributos, deverá fundamentar a revisão com a legislação apropriada e específica. Quando se leva em consideração ainda o artigo 54 do Decreto Lei 37 de 1966, conclui-se também que o segundo objetivo da Revisão Aduaneira é verificar a regularidade do benefício fiscal aplicado.

A partir da redação atual do mencionado artigo 54, entende-se que a Revisão Aduaneira também tem a função de verificar a regularidade de benefício fiscal aplicado em relação ao imposto de importação. Finalmente, o último objetivo da Revisão Aduaneira, de acordo com o artigo 54 é apurar a exatidão das informações prestadas pelo importador.

Inicialmente vale observar que quando o legislador optou por utilizar o termo importador ele restringiu o campo de aplicação da Revisão Aduaneira às operações de importação. Por outro lado, o Decreto Lei 1.578, de 11 de outubro de 1977, que trata do imposto de exportação, em seu artigo oitavo ampliou esse campo também para as operações de exportação, ao estabelecer que "No que couber, aplicar-se-á, subsidiariamente, ao imposto de exportação a legislação relativa ao imposto de importação."

Uma vez esclarecido que Revisão Aduaneira também se aplica para as operações de exportação, o último objetivo trazido pelo artigo 54 também possui relevante função, uma vez que as informações prestadas pelo importador são essenciais para que o controle governamental do Comércio Exterior seja exercido nas suas três vertentes: administrativa, aduaneira e cambial.

A vertente administrativa neste último objetivo ganha especial relevância pois apenas com a verificação da exatidão das informações prestadas pelo importador é que o governo poderá verificar se o Comércio Exterior brasileiro está atingindo seus objetivos e não está prejudicando de forma nociva o mercado interno.

Finalmente, além destas informações, o artigo 54 do Decreto Lei 37 de 1966 traz ainda as previsões de que a Revisão Aduaneira deverá obedecer a forma como for estipulada em regulamento e deverá ser realizada em até cinco anos contados do registro da declaração de importação. Estas duas últimas informações são importantes na medida em que o regulamento que disciplina a Revisão Aduaneira, no artigo que trata deste instituto, traz conceituação mais bem elaborada e ainda resolve aspectos relevantes do marco inicial da contagem dos cinco anos para sua realização. Sendo assim, o artigo 638 do Regulamento Aduaneiro, Decreto 6759 de 2009, regulamenta a Revisão Aduaneira da seguinte forma:

“Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação.

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data: I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e II - do registro de exportação.

§ 3o Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado. ”

A partir deste artigo pode-se extrair a conclusão de que a Revisão Aduaneira, assim como o lançamento tributário é um ato composto de diversos procedimentos preparatórios, como a apuração da regularidade do pagamento dos impostos e demais gravames, a apuração da aplicação do benefício fiscal e a apuração da exatidão das informações prestadas pelo importador ou exportador. Além de a Revisão Aduaneira ser um ato da autoridade fiscal, esse ato ocorre obrigatoriamente após o desembaraço aduaneiro. Neste ponto, novamente, pode-se notar que a diferenciação entre o desembaraço nos diferentes canais de parametrização é relevante. Afinal, como é possível falar em revisão, ver novamente, se não houve fiscalização humana da mercadoria no canal verde.

Tendo em vista que o artigo 21 da Instrução Normativa 680 de 2006, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, em seu inciso I dispõe que no canal verde é o sistema que registrará o desembaraço automático da mercadoria, falar-se em revisão é um verdadeiro equívoco. Assim, foi o sistema que registrou o desembaraço automático da mercadoria. A fiscalização não viu, nem checkou as informações prestadas pelo importador. O sistema apenas identificou discrepâncias e incongruências grosseiras na declaração de importação, mas não verificou a regularidade do pagamento dos impostos, de benefícios fiscais concedidos e exatidão de informações prestadas. Desta forma, como ocorre com a revisão de lançamento, a Revisão Aduaneira somente é possível caso tenha ocorrida a verificação de todos os aspectos essenciais que atestam a regularidade da operação, o que ocorre apenas nos canais amarelo, vermelho e cinza.

Uma vez esclarecido esse ponto, extrai-se também do conceito de Revisão Aduaneira do artigo 638 do Regulamento Aduaneiro, que ela ocorre após o desembaraço aduaneiro e, conforme dito, após o desembaraço aduaneiro pelos canais amarelo, vermelho ou cinza de parametrização. Além disso a Revisão Aduaneira verifica a regularidade do pagamento dos impostos e demais gravames devidos à fazenda nacional. Esse ponto apresenta uma melhor redação do que o artigo que institui a Revisão Aduaneira no Decreto-lei 37 de 1966, uma vez que fala em impostos no plural, podendo abranger, nesse caso, além do imposto de importação, o IPI e qualquer outro imposto federal que faça ou venha a fazer parte da operação de importação.

Também, no desembaraço aduaneiro, quando o agente fiscal, após verificação da mercadoria nos canais amarelo, vermelho ou cinza, com ou sem exigências e autuações, entra no sistema da Receita Federal e a libera, o lançamento está pronto e o contribuinte importador, notificado. Tendo em vista que no canal verde de parametrização não ocorre essa atuação ativa do agente fiscal, sendo a liberação feita automaticamente pelo próprio sistema, é forçoso falar que o lançamento se completou, ficou pronto. Assim, com o lançamento pronto, o procedimento de revisão do lançamento somente poderá ocorrer de ofício por iniciativa da autoridade administrativa nas hipóteses do artigo 149 do CTN, conforme determina o artigo 145, inciso III deste mesmo documento.

Note-se que a regra é pela não revisibilidade dos lançamentos, sendo exceção a possibilidade de revisão e, no caso de revisão de ofício, apenas nos casos previstos no artigo 149 do CTN. Vale ressaltar que o artigo 149 não trata apenas das hipóteses de revisão de lançamento, mas também das hipóteses do próprio lançamento de ofício, institutos bem distintos do direito tributário.

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

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

Autenticado digitalmente em 22/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22

/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO CARLOS AT

ULIM

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória; V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária; VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública. ”

O inciso I do artigo 149 estabelece uma limitação às possibilidades de lançamento e revisão de lançamento de ofício, que é a necessidade da pré-existência de uma lei que as possibilite. Por outro lado, esse inciso I também abre novas possibilidades de revisão de lançamento, uma vez que, qualquer outra possibilidade de revisão de lançamento que não estiver prevista no artigo 149, poderá ser admitida, desde que prevista em lei. O inciso II não trata de hipótese de revisão de lançamento, mas tão somente de lançamento de ofício, pois, se a declaração não foi prestada, é impossível se falar em revisão de lançamento. Por sua vez, o inciso III do artigo 149 trata de hipótese em que foi prestada declaração, mas existe algum defeito ou omissão parcial que demanda do contribuinte algum esclarecimento.

Nesse caso, conforme lição de Aliomar Baleeiro (2006, p. 823), a revisão do lançamento ocorrerá como sanção ao descumprimento do pedido de esclarecimentos, segundo as bases razoáveis de que dispuser a autoridade. Por sua vez, o inciso V trata especificamente do caso de lançamento por homologação em que tenha havido omissão ou inexatidão na declaração do contribuinte, devidamente comprovada. A hipótese do inciso VI, ação ou omissão punível, trata da hipótese em que o sujeito passivo ou terceiro legalmente obrigado, em razão de ação ou omissão no cumprimento de obrigação tributária, incorra em penalidade, o que ensejará a revisão de ofício do lançamento. O inciso VII, conforme José Souto Maior Borges, poderia estar contemplado no inciso anterior, uma vez que está conduta se enquadraria nos casos passíveis de revisão de lançamento por se enquadrarem entre aqueles passíveis de aplicação de penalidade pecuniária. Assim, a autonomia deste inciso não se justifica.

Rigorosamente, aliás, as hipóteses do inc. VII já estarão implicitamente contempladas no inciso VI do art. 149, que autoriza como visto a efetivação ou revisão do lançamento sempre que a ação ou omissão do sujeito passivo possam ensejar a aplicação de penalidade pecuniária.

Ora, dolo, fraude ou simulação constituem, sempre, pressuposto para a aplicação de sanção pecuniária. Logo, constituem ação ou omissão sob regência implícita, mas nem por isto menos vinculante - art. 149, VI.

Por sua vez o inciso VIII é um caso de revisão de lançamento por erro de fato. Pressupõe o desconhecimento de algum fato ou a falta de prova de ocorrência de determinado fato no lançamento anterior, que, por ser fato relevante, gera a necessidade de revisão do lançamento. Não se trata de qualquer fato, mas de fato relevante que deva ser apreciado, i.e., do fato que, se conhecido ou tempestivamente provado, teria alterado a base tributável pelo lançamento. É uma possibilidade de revisão de lançamento pela ocorrência do chamado "erro de fato". Pressupõe a existência de um lançamento anterior que contém erro decorrente do desconhecimento do fato ou da existência de fato incomprovado quando do lançamento sujeito a revisão. Finalmente, o inciso IX trata de revisão de lançamento motivada por ato ilícito praticado pela própria autoridade administrativa lançadora. A falta pode ter sido cometida tanto em favor do contribuinte quanto do erário, valendo a observação de Aliomar Baleeiro quando o ato do Fisco prejudicar o contribuinte: O inc. IX é via de mão dupla: tanto em favor do Fisco, quanto em favor do contribuinte. A autoridade pode cometer o dolo ou a simples falta de exação no cumprimento do dever, tanto em detrimento do erário, quanto do contribuinte. O Erário não se pode locupletar indebitamente com jactura dos contribuintes, tanto mais quanto lhe incumbe escolher bem e vigiar, dentro da hierarquia funcional, seus agentes e prepostos. O parágrafo único deste artigo 149 do CTN trata do prazo para se iniciar a revisão do lançamento, que deve ser visto em conjunto com os artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN, que determinam as diversas hipóteses de ocorrência do início da contagem, tendo como prazo máximo cinco anos a partir deste marco inicial. Analisadas as hipóteses de lançamento, de Revisão Aduaneira e revisão do lançamento e levando-se em conta os diferentes canais de parametrização, é possível chegar a diversas conclusões.

A primeira conclusão é que o lançamento é ato administrativo de aplicação da lei genérica e abstrata aos casos concretos, instaurando a obrigação e o crédito tributário. O fato de o lançamento ser ato administrativo e assim privativo de agente público implica na conclusão de que todas as modalidades de lançamento, na verdade, são de ofício. Desta forma, ausente o ato da autoridade administrativa, ausente o lançamento. Por outro lado, diante das modalidades de lançamento do CTN e de acordo com as características de cada uma dessas modalidades, o lançamento nas operações de Comércio Exterior ocorre, como regra geral, via lançamento por homologação; exceto quando for verificado o não recolhimento ou recolhimento incorreto dos tributos, hipótese em que o lançamento se converterá em lançamento de ofício; ou quando se tratar de alguns regimes aduaneiros especiais, casos em que ocorrerá o lançamento por declaração.

Além disso, pode-se concluir também que no desembaraço da mercadoria através do canal verde de parametrização não é possível falar que houve o lançamento, pois não houve ato administrativo de agente público com a finalidade de verificar a regularidade dos procedimentos que compõem o lançamento. Os canais de parametrização amarelo, vermelho e cinza, por sua via, ensejam atividade ativa do agente fiscal no sentido de verificar a regularidade de todos os procedimentos que ensejam o ato de lançamento, nos moldes do artigo 142 do CTN, que se caracterizará pelo despacho aduaneiro liberando a mercadoria.

A Revisão Aduaneira, além de abranger a revisão de lançamento, é mais ampla do que a revisão de lançamento, uma vez que, além de efetuar nova verificação dos

impostos e gravames, trata também da revisão dos benefícios fiscais e a revisão das informações prestadas na ocasião da declaração de importação e da declaração de exportação.

Assim, além de rever a adequação do recolhimento dos tributos e o preenchimento dos requisitos e utilização correta dos benefícios fiscais, verifica também, dentre outras, informações relativas à mercadoria, exportador e local de origem, importador e local de destino, frete e tipo de carga. Enfim, a Revisão Aduaneira não cuida somente da revisão da correição dos pagamentos dos tributos, cuida também das questões aduaneiras, administrativas e cambiais.

Finalmente, é importante observar que, de acordo com o princípio da legalidade, a Revisão Aduaneira somente poderá ter como objeto outros tributos que não o Imposto de Importação, caso exista lei que preveja essa possibilidade, uma vez que o Decreto Lei 37 de 1966 trata apenas de imposto de importação e o Regulamento Aduaneiro que poderia englobar esses outros tributos, é Decreto, norma oriunda do Poder Executivo, com características apenas regulatórias.

O PRINCÍPIO DA PROTEÇÃO DA CONFIANÇA Todas as relações sociais dependem da confiança para se tornarem viáveis. A legítima relação em sociedade entre particulares, grupos, coletividades, Estado e indivíduo só é possível através do elemento confiança. A quebra da confiança nos níveis mais simples de relação gera a necessidade de criação de mecanismos para se garantir o cumprimento da obrigação e nos níveis mais complexos, como entre indivíduos e Estado, onde há enorme desigualdade entre as partes, pode até ocasionar o descrédito no Estado e retirar sua legitimidade, gerando revoluções, guerras civis, milícias e diferentes formas de poder paralelo.

Desta forma, verifica-se que a proteção da confiança é função importante do sistema jurídico, pois este se presta, principalmente, a fornecer estabilidade e assim proteger expectativas legitimamente criadas. Entretanto, apesar da proteção da confiança ser importantíssima para a vida em sociedade e em especial para as relações entre Estado e indivíduo e para a própria legitimidade do Estado, o fundamento da proteção da confiança ora vem da esfera privada, segundo a corrente civilista; ora vem da esfera pública, inserindo-se no entendimento da corrente constitucionalista.

Também, **O PRINCÍPIO DA BOA-FÉ OBJETIVA** apresenta diversos conceitos que variam de acordo com as formas com que a "expressão 'boa-fé' é empregada, bem como pelo vínculo deste instituto à ordem moral e pela evolução histórica peculiar que ele apresenta. Contudo, em diversos aspectos, essa variedade de conceitos se aproxima, sendo verificável alguns aspectos comuns, entre estes, a utilização de termos subjetivos e abertos para permitir uma mutabilidade de acordo com a época e valores prevaletentes nas convicções da consciência coletiva.

Assim, é comum verificar nos conceitos de boa-fé objetiva expressões como modelo de comportamento ou modelo de conduta; homem correto e homem honesto; lealdade; ética; e moral; valendo mencionar acórdão do STJ relatado pela Ministra Nancy Andrighi que segundo esse acórdão do STJ, boa-fé objetiva, se apresenta como uma exigência de lealdade, modelo objetivo de conduta, arquétipo social pelo qual impõe o poder-dever de que cada pessoa ajuste a própria conduta a esse modelo, agindo como agiria uma pessoa honesta, escoreita e leal. E mais, é movimento "universalizado" e dele não escapou o Código Civil brasileiro de 2002, que o erige como cláusula geral. Entre essas características do princípio da boa-fé, a questão do dever de conduta moral, ético, leal muitas vezes é utilizado para se tentar

fundamentar o princípio da proteção da confiança. De fato, esse princípio exige que os comportamentos dos sujeitos - públicos ou privados - sejam coerentes e merecedores de confiança, de modo que uma contradição da própria conduta pode ser considerada uma infração a este princípio.

Além disso, o princípio da proteção da confiança tem uma dimensão temporal importante, que não é essencial à boa-fé objetiva; (b) o princípio da boa-fé objetiva é fonte de deveres e de obrigações, o que não ocorre com a proteção da confiança. Mas esse ponto peculiar da boa-fé objetiva, no Direito Público, fica reduzido à legalidade, pois os deveres acessórios e laterais dos contribuintes deverão estar previstos em lei, como manda a Constituição.

O importante, aqui é ficar claro que, a proteção da confiança pressupõe partes em relação de dependência, cuja situação de garantia é fraca, cujo fator tempo é importante, podendo se manifestar não só em situações concretas, mas também em relações jurídicas abstratas. Por sua vez, a boa-fé objetiva, é fonte de deveres e obrigações, o que não ocorre com a proteção da confiança, e possui campo de aplicação e extensão que pode ser diferente do campo da proteção da confiança.

A relação entre os dois princípios aparenta muito mais uma relação de complementariedade do que de derivação. Por outro lado, o princípio da proteção da confiança possui enorme ligação com os valores do Estado de Direito de onde absorve diversos aspectos suficientes para sustentar sua fundamentação.

O PRINCÍPIO DO ESTADO DE DIREITO tem grande importância na fundamentação do princípio da proteção da confiança, pois só é possível um Estado de Direito se existem relações de confiança, sejam entre particulares, seja, principalmente, entre Estado e particulares. Um Estado de Direito só se legitima se o particular puder abdicar de parte de sua liberdade para que o Estado discipline as relações com os outros particulares.

O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. A noção de segurança jurídica traz consigo a ideia de permanência, estabilidade. Assim, a segurança jurídica procura garantir aos cidadãos que determinadas condutas ou situações, uma vez realizadas, trarão sempre as mesmas consequências ou consequências semelhantes, de acordo com as variantes possíveis. Em essência segurança jurídica diz respeito à estabilidade das situações jurídicas. Expressa a condição do indivíduo como sujeito ativo e passivo das relações sociais, quando podendo saber quais são as normas jurídicas vigentes, tem fundadas expectativas de que elas se cumpram.

A sociedade necessita de uma dose de estabilidade, decorrente, sobretudo, do sistema jurídico. A segurança jurídica permite tornar previsível a atuação estatal e esta deve estar sujeita a regras fixas. Ou seja, o princípio da segurança jurídica, tendo como corolário o princípio da proteção da confiança, em razão do valor permanência, garante ao cidadão proteção contra os efeitos danosos, ou ilegítimos, das modificações adotadas pelo Poder Público. A permanência e a previsibilidade dos efeitos que decorrem de determinada conduta do cidadão permitem que este, através das expectativas criadas a partir destes efeitos, possa planejar sua vida, seu futuro, seus investimentos e seus negócios. A segurança jurídica diz respeito à previsibilidade e a certeza de que a lei será aplicada pela Administração e pela jurisdição às situações da vida, tal e qual, vêm sendo aplicadas, como de conhecimento geral, a permitir que o jurisdicionado planeje e ordene os seus comportamentos com confiança na lei, supondo que numa comunidade jurídica deve imperar a boa-fé como regra de decisão de todos os seus partícipes.

O conceito de segurança não apresentar a rigidez de ser determinado, a cognicidade do conceito possui limitações que permitem a confiabilidade e a calculabilidade das situações nos casos concretos.

Outro conceito importante é o da confiabilidade que através dele é possível assegurar estabilidade e continuidade normativas, possibilitando também o desenvolvimento e as mudanças necessárias ao desenvolvimento do Direito. De confiabilidade, no lugar de imutabilidade, porque a CF/88, a par de prever cláusulas pétreas, que tornam mais difícil a mudança, mas pressupõe a sua possibilidade, prevê o princípio do Estado Social de Direito, o qual exige que o Estado cumpra sua função planificadora e indutora da sociedade, realizando mudanças sociais, especialmente por meio da distribuição de riqueza.

Tais modificações, todavia, devem assegurar estabilidade e continuidade normativas, visto que os direitos de propriedade e liberdade pressupõem um mínimo de permanência das regras válidas como condição para que o homem possa livremente plasmar a sua própria vida, e o direito à profissão carece de durabilidade das condições da vida.

O PRINCÍPIO DA PROTEÇÃO DA CONFIANÇA - origina-se do princípio maior, segurança jurídica. A confiança é valor essencial ao próprio ordenamento jurídico, sendo equivocada a alegação da possibilidade de um sistema jurídico sem a proteção da confiança.

O pensamento em torno do princípio da proteção da confiança é que vai oferecer subsídios para a preservação da situação do particular em dissonância com a previsão legal dos cidadãos nos atos do Estado.

O Estado pratica os atos de sua competência a partir de sua legitimação reconhecida pelos indivíduos para a prática destes atos. Essa legitimação decorre da confiança que os cidadãos possuem no Estado para praticar esses atos. Assim, a prática de qualquer ato por parte do Estado induz uma aparência de legalidade do ato para o particular da confiança, mas pelos princípios da irretroatividade e boa-fé.

PROTEÇÃO DA CONFIANÇA, REVISÃO DO LANÇAMENTO E REVISÃO ADUANEIRA. Anteriormente concluiu-se que a revisão do lançamento e a Revisão Aduaneira, apesar de possuírem algumas características que aproximam os dois institutos, apresentam também diversas diferenças. A Revisão Aduaneira, além de abranger a revisão de lançamento, é mais ampla do que a revisão de lançamento, uma vez que, além de efetuar nova verificação dos impostos e gravames, trata também da revisão dos benefícios fiscais e a revisão das informações prestadas na ocasião da declaração de importação e da declaração de exportação.

Assim, além de rever a adequação do recolhimento dos tributos e o preenchimento dos requisitos e utilização correta dos benefícios fiscais, verifica também, dentre outras informações, informações relativas à mercadoria, exportador e local de origem, importador e local de destino, frete, tipo de carga, condições de pagamento e sua efetivação.

Enfim, a Revisão Aduaneira não cuida somente da revisão da correção dos pagamentos dos tributos, cuida também das questões aduaneiras e cambiais. Some-se a isso o entendimento de que a revisão de lançamento vai ocorrer caso a caso, de maneira individualizada, até mesmo porque o termo lançamento pressupõe apenas um ato, de forma singular.

Por outro lado, a Revisão Aduaneira vai apurar todas as situações de desembaraço aduaneiro ocorrido nos cinco anos anteriores e, apesar de também ocorrer a verificação caso a caso, transmite-se uma ideia de procedimento e pluralidade, ou seja, serão avaliados todos os casos, um a um, em que determinada empresa importou ou exportou certa mercadoria.

Essas diferenças e os diferentes canais de parametrização para o desembaraço de mercadorias vão determinar o grau de abrangência e aplicação do princípio da proteção da confiança em cada um dos institutos. Por outro lado, a análise das situações de aplicação desses dois institutos no âmbito do Comércio Exterior vai revelar também o ótimo instrumento de proteção às empresas que é esse princípio, pois pode ser bastante eficaz contra os exageros do poder de tributar do Estado, ou pelo menos contra seus arbítrios essencialmente arrecadatórios.

REVISÃO DO LANÇAMENTO tem como objetivo principal a proteção da confiança do contribuinte em relação ao Estado. Desta forma, será relevante a análise das situações em que, de uma forma ou de outra, houve a quebra da confiança por parte do Poder Público na relação entre particular e Estado. Sendo assim, vale lembrar inicialmente que, conforme artigo 145 do CTN, o lançamento somente pode ser alterado de ofício nos casos previstos no artigo 149 do CTN. Além disso, ressalte-se que a regra é pela não revisibilidade dos lançamentos, sendo exceção a possibilidade de revisão. Finalmente, nem todas as hipóteses do artigo 149 do CTN tratam da revisão do lançamento, algumas tratam do lançamento de ofício. Dentre as hipóteses do artigo 149 do CTN, os incisos que estão diretamente relacionados à revisão do lançamento são aqueles dos incisos III a IX.

Todavia, a hipótese do inciso IV, no que diz respeito ao erro, tem sido restringida tanto pela doutrina quanto pelos tribunais superiores brasileiros aos casos em que tenha havido erro de fato, **mas não nos casos em que tenha havido erro de direito.**

Assim, as hipóteses em que tenham havido erro de fato por parte do contribuinte podem ser objeto de revisão de lançamento, porém, as hipóteses em que tenham havido erro de direito não são passíveis de revisão de lançamento.

Isso se justifica porque o contribuinte teria fornecido todas as informações fatuais ao Estado e, neste caso, o erro seria deste último, pois deveria ele ter analisado corretamente as informações prestadas pelo cidadão e ter corrigido o lançamento no momento em que este se concretizou. Entretanto, como não cumpriu seu dever de verificar corretamente o lançamento, criou a expectativa legítima de que o lançamento foi efetuado de forma correta, gerando a confiança do contribuinte.

Esse entendimento da impossibilidade de revisão de lançamento em razão de erro de direito ganha ainda mais força quando analisado em conjunto com o artigo 146 do CTN, pois determina exatamente a impossibilidade de retroatividade quando o Poder Público tenha se equivocado na sua interpretação da lei ou normas administrativas.

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto ao fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. ”

Neste sentido, Sacha Calmon Navarro Coêlho: O lançamento tributário já definitivamente constituído é irreversível pela Administração em caso de erro de direito ou de valoração jurídica dos fatos. A irreversibilidade por erro na interpretação da lei ou por alteração nos critérios de sua aplicação quando com erronia agiu a própria Administração. O

CTN diz que tais critérios jurídicos podem ser alterados pela Administração ao produzir lançamentos, mas relativamente a fatos gerados posteriormente à alteração. E agrega: no concernente a um mesmo contribuinte. Restringiu o alcance a tão-somente os lançamentos já expedidos contra dado e especificado contribuinte? A Professora Misabel Derzi quando predica a irretroatividade do Direito todo: da lei, da jurisprudência, das decisões administrativas com fundamentação jurídica constante (reiteração) adotadas pelo Estado (o conteúdo normativo dessas decisões é evidente, tanto que são consideradas normas pelo art. 100 do CTN. O parágrafo único desse artigo libera o contribuinte quando erra obedecendo-as). Neste sentido também Misabel Derzi, em nota de atualização de obra de Aliomar Baleeiro: A solução dessas questões deve partir de três pressupostos, distintos, a nortear as diferentes atuações desses princípios, a saber: [...] b.2. Atos retificadores e modificativos de outros atos administrativos individuais, de lançamento e cobrança dos tributos, cujas consequências estão disciplinadas no art. 146 do Código Tributário Nacional; [...]. Para as situações, descritas na letra (b.2): as soluções estão previstas no art. 146. É que se o ato é individual (não normativo), estando o grau de certeza e liquidez determinado a certo contribuinte, a irretroatividade é plenamente garantida. Será ele definitivo se aplicar a norma de forma mais favorável aos interesses do sujeito passivo. Embora o ato administrativo não seja dotado de definitividade, mesmo se resultante de decisão em conflito instalado, uma vez emanado e cientificado ao sujeito passivo, não poderá ser revisto pela própria Administração, em prejuízo do contribuinte. (DERZI, 2010b, p. 295-298).

O que se observa é que, criada a confiança do sujeito passivo, o ato administrativo será definitivo no passado se tiver gerado situação mais favorável para o contribuinte. Assim, a retroatividade é vedada e qualquer modificação do ato somente produzirá efeitos no futuro. Entretanto, importante questão é levantada por Sacha Calmon em relação à essa questão de erro de fato e erro de direito: é muito difícil dizer quando há erro de direito e erro de fato. Todavia, Sacha Calmon (2010, p. 674) faz essa distinção trazendo a ideia de que o erro de fato ocorre quando se tem que verificar a ocorrência dos fatos, confirmar dada situação; por outro lado, o erro de direito implica no erro da compreensão da norma jurídica: O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção.

O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo insersível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração. (COELHO, 2010, p. 675).

Erro de direito é concernente à incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato administrativo. Não pode a Administração alegar a ignorância da lei, nem venire contra factum proprium e, após notificado o sujeito passivo do lançamento, onerá-lo com novo lançamento.

Assim, a escolha equivocada de determinada interpretação ou de determinado critério jurídico por parte da Administração Pública não autoriza a revisão do lançamento. Essa vedação à revisão do lançamento caracteriza-se como uma forma de proteção da confiança assegurando que o contribuinte não vá ser prejudicado em razão de um erro de interpretação, equívoco ou mudança de critério adotado pela fiscalização, ou seja, o lançamento será imutável

para o Poder Público, exceto quando se tratar de erro de fato. Isto se justifica em razão da aparência de legitimidade dos atos administrativos, estes atos devem então parecer corretos e assim, ser dignos da confiança do cidadão.

Há que se ressaltar que a Lei 9.784/99 que disciplina o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal também veda a aplicação retroativa de nova interpretação. Mais recentemente, a Lei n. 9784/99, que disciplina o processo administrativo, além de estabelecer o prazo decadencial de cinco anos, contados da data em que forem praticados, para que a Administração anule os atos administrativos "de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários" (art. 54), vedou ainda a aplicação de nova interpretação de norma jurídica a fatos pretéritos (art. 2º, inciso XIII, parágrafo único). A lei citada, efetivamente, em todos os casos omissos do Código Tributário Nacional, terá aplicação integral. Afinal, a Administração tributária é mero conjunto de atos administrativos, de fundo fiscal.

Por todos esses motivos entende-se que é vedada a revisão do lançamento por erro de direito e em razão de mudança de critério jurídico.

Feitas essas considerações, passa-se a análise da possibilidade de revisão de lançamento em cada um dos canais de parametrização. Entretanto, tendo em vista os diversos motivos que podem levar à revisão de lançamento no Comércio Exterior, procurar-se-á excluir as hipóteses em que o contribuinte tenha agido de má-fé, dolosamente ou de forma fraudulenta, optando se assim por adotar como paradigma para a análise das situações seguintes, o erro de classificação fiscal.

O erro de classificação fiscal, que é o caso dos autos além de ser o mais comum no Comércio Exterior, pode levar à alteração da alíquota adotada, o que ensejaria multas de ofício e de mora para o contribuinte. Além deste efeito tributário, o erro de classificação fiscal também gera uma multa, de natureza administrativa-aduaneira, no montante de 1% do valor aduaneiro da mercadoria, conforme artigo 711 do Decreto 6759 de 2009, do Regulamento Aduaneiro.

Além disso, neste momento optar-se-á apenas pela análise dos efeitos em relação à revisão do lançamento na operação de importação, que é a operação em que se adotam critérios mais rigorosos de fiscalização em razão dos interesses econômicos envolvidos.

Revisão do Lançamento e o Canal Verde de Parametrização. O canal verde é o canal de parametrização em que haverá o desembaraço automático da mercadoria, dispensados o exame documental e a verificação da mercadoria. Constatou-se anteriormente que o fato de o lançamento ser ato administrativo e assim privativo de agente público implica na conclusão de que todas as modalidades de lançamento, na verdade, são de ofício. Desta forma, ausente o ato da autoridade administrativa, ausente o lançamento. Além disso, diante das modalidades de lançamento do CTN e de acordo com as características de cada uma dessas modalidades, o lançamento nas operações de Comércio Exterior ocorre, como regra geral, via lançamento por homologação; exceto quando for verificado o não recolhimento ou recolhimento a menor dos tributos, hipótese em que o lançamento se converterá em lançamento de ofício; ou quando se tratar de alguns regimes aduaneiros especiais, casos em que ocorrerá o lançamento por declaração. Finalmente concluiu-se que no desembaraço da mercadoria através do canal verde de parametrização não se pode falar que houve o lançamento, pois não houve ato administrativo de agente público com a finalidade de verificar a regularidade dos procedimentos que compõem o lançamento. Assim, tendo em vista que no canal verde de parametrização não houve lançamento, a revisão do lançamento após a liberação da mercadoria

por este canal, pelo fato de o lançamento ainda estar em discussão, é possível. Entretanto, na verdade, o que ocorrerá de fato é a fiscalização dos atos que levam ao ato do lançamento, uma vez que o ato do lançamento ainda não terá ocorrido. Tecnicamente não seria nem correto falar em revisão do lançamento, pois não houve lançamento, trata-se de retificações e alterações com o objetivo de corrigir as informações prestadas pelo contribuinte no momento do desembaraço aduaneiro, mas que ainda não constituíram o lançamento, pela ausência do ato administrativo de homologação do lançamento. Neste contexto é possível que o agente fiscal efetue em momento posterior à liberação da mercadoria no canal verde, a verificação da correção das informações relativas ao recolhimento do tributo e proposição de aplicação de penalidades, o que caracterizará de fato o lançamento, conforme descrito no artigo 142 do CTN e não a revisão do lançamento, pois não houve lançamento anterior que será revisto. Desta forma, tendo o importador classificado suas mercadorias de forma equivocada e sua importação tendo sido desembaraçada pelo canal verde, em uma situação de fiscalização posterior por parte da Administração aduaneira ocorrerá o lançamento com seus devidos efeitos e não a revisão do lançamento. Sendo assim, entende-se que, de forma alguma ocorrerá a revisão do lançamento em procedimento posterior à liberação da mercadoria pelo canal verde de parametrização. A não ser que ocorresse uma revisão da revisão do lançamento ou que houvesse a homologação formal do lançamento e posterior revisão de lançamento. Por outro lado, isso não significa que o agente fiscal não poderá verificar os dados declarados e propor as penalidades que entender cabíveis. Nesta situação ele terá ampla liberdade para realizar tais procedimentos, uma vez que estará realizando o ato de lançamento. Ademais, falar em quebra da confiança na situação descrita é extremamente forçoso, pois não houve qualquer base de confiança gerada pela Administração Pública.

Se houve alguma confiança, foi do próprio contribuinte nele mesmo, em acreditar que estaria classificando a mercadoria de forma correta. A análise dos dados relativos ao lançamento tributário e a proposição das penalidades cabíveis por parte da Fiscalização, neste caso, não são dignas de vedação pela proteção decorrente da confiança.

Revisão do Lançamento e o Canal Amarelo de Parametrização O canal amarelo de parametrização é aquele onde será feita a análise documental completa das mercadorias que estão sendo importadas, incluídos a fatura comercial, o conhecimento de carga e outros documentos, além da própria declaração de importação, que permitem a perfeita identificação da mercadoria e sua classificação fiscal, além da análise dos valores a serem tributados e o cumprimento das obrigações fiscais. Nesse procedimento de fiscalização, apenas não ocorrerá a verificação física da mercadoria. Entretanto, caso a documentação apresentada não seja suficiente para clarear todas as dúvidas dos auditores fiscais, ou se houver alguma inconsistência ou omissão que prejudique a perfeita análise do fiscal, este ainda poderá solicitar a conversão do canal amarelo para o vermelho, conforme preceitua o parágrafo único do artigo 25 da IN SRF 680 de 2006.

Dessa forma, no canal amarelo de parametrização, a Receita Federal terá à sua disposição todas as informações a respeito da mercadoria, sendo possível apurar qualquer irregularidade desde que a mercadoria tenha sido descrita de forma correta e satisfatória, ou, em caso contrário, será facultado ao fiscal converter o canal amarelo em vermelho caso ainda restem dúvidas que demandem a verificação física da mercadoria. Assim, ocorrendo a liberação da mercadoria após a sua verificação documental, conclui-se que os dados constantes desses documentos foram satisfatórios e suficientes para a verificação da regularidade da importação. Outra conclusão importante à qual se pode chegar pela análise deste artigo 25 da IN SRF 680 de 2006 em conjunto com o conceito de lançamento do artigo 142 do CTN é que é

possível se verificar a ocorrência de todos os atos preparatórios do lançamento, sendo o desembaraço aduaneiro no canal amarelo de parametrização a própria realização do lançamento, ou, melhor dizendo, a própria homologação do lançamento.

Ao final da análise da documentação relativa ao despacho aduaneiro da mercadoria parametrizada no canal amarelo, ao fiscal terá sido possível verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, no 111 caso de alguma irregularidade, propor a aplicação da penalidade cabível, ou seja, terá praticado todos os atos de lançamento conforme o artigo 142 do CTN.

Note-se que a comunicação do desembaraço quando regular a documentação ou a comunicação do desembaraço após o cumprimento de alguma exigência em razão de irregularidade ou erro na documentação completará a formalidade do lançamento, consistente na notificação ou comunicação ao contribuinte. A partir destas considerações, tendo em vista que terá ocorrido o lançamento juntamente com o desembaraço aduaneiro da mercadoria que tenha sido parametrizada no canal amarelo, é possível a revisão do lançamento. Entretanto, essa revisão de lançamento quando se trata da análise em que o contribuinte ou a fiscalização não tenha agido de má-fé, somente poderia ocorrer na hipótese do inciso IV do artigo 149 do CTN, ou seja, quando tivesse havido erro de fato. Ocorre que na hipótese levantada, de erro de classificação fiscal, o erro cometido pelo contribuinte, não é erro de fato, mas sim erro de direito, pois foi decorrente da escolha equivocada de uma das possibilidades insersíveis à classificação da mercadoria.

A classificação fiscal de mercadorias é processo norteado por diversas regras e, somadas à velocidade das mudanças e criação de novas tecnologias, muitas vezes torna o procedimento de classificação complexo e cheio de incertezas até mesmo para o mais experiente fiscal ou classificador de mercadorias. Ressalte-se que os fatos estavam todos presentes no momento em que o fiscal analisou a documentação da mercadoria, porém, se o fiscal concordou com a classificação apresentada pelo contribuinte ou se exigiu alguma retificação nessa classificação e o importador assim procedeu, após o desembaraço da mercadoria não pode a Aduana novamente analisar o lançamento, alterando a classificação fiscal já utilizada e aplicar penalidades e multas.

O erro ocorrido foi de valoração do direito, de valoração jurídica de determinado fato, não foi erro de fato pois todos os fatos já estavam disponíveis no momento da análise documental, assim, não há que se falar em revisão do lançamento. O erro de direito ocorrido em relação à classificação fiscal não autoriza o Fisco a efetuar a revisão do lançamento (CTN, Art. 149, IV), assim como sua mudança de critérios jurídicos na classificação da mercadoria também não é autorizada, seja pelo artigo 146 do CTN, seja pela súmula 227 do TFR.

Esse entendimento também ganha suporte em algumas decisões de Tribunais Superiores brasileiros:

TRIBUTÁRIO - IMPORTAÇÃO - REVISÃO DE LANÇAMENTO POR ERRO DE DIREITO - SÚMULA 227/TRF. 1. Em havendo na declaração do contribuinte erro de direito não detectado pelo Fisco, que a aceita integralmente, a mudança de entendimento constitui-se em alteração de critério vedada pelo CTN. 2. Só a falsidade, o erro ou a omissão são capazes de provocar a revisão do lançamento com a consequente autuação do contribuinte. 3. Recurso especial improvido. TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. AUTUAÇÃO POSTERIOR. REVISÃO DE AUTO FISCAL QUESTÃO DE DIREITO. A MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO ADOTADO

Documento assinado digitalmente por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, em 22/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22

/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO CARLOS AT

PELO FISCO NÃO AUTORIZA A REVISÃO DE LANÇAMENTO" (SÚMULA 227-TFR). RECURSO IMPROVIDO. Lançamento fiscal. Mudança de critérios do Fisco. Revisão. A mudança de critérios classificatórios, por parte do Fisco, no lançamento do imposto de importação e do IPI, não autoriza sua revisão, depois de recolhidos os tributos pelo importador. Recurso extraordinário conhecido e provido.

A revisão do lançamento por erro de classificação fiscal (erro de direito) após o desembaraço aduaneiro em que a mercadoria foi parametrizada no canal amarelo é, portanto, vedada. Isso significa que o agente fiscal não poderá propor qualquer penalidade em razão de diferenças de alíquotas, multas e correções monetárias que poderiam ser apuradas pela utilização da classificação fiscal correta ou do novo critério jurídico adotado pelo Fisco.

Ademais, há claramente uma quebra da confiança neste caso, pois o desembaraço da mercadoria após toda a verificação documental levou o importador a confiar que os procedimentos adotados por ele estavam corretos em razão da anuência da fiscalização. Desta forma, a revisão por iniciativa do Fisco não pode ser autorizada quando tiver sido o próprio Fisco o responsável pelo erro do contribuinte, pois este deve poder crer que Fisco conhece as normas e dispositivos legais e os aplica corretamente. Situação ainda mais sólida é a da impossibilidade de revisão de lançamento por erro de direito ou mudança de critérios jurídicos nos casos em que a mercadoria tenha sido desembaraçada nos canais vermelho ou cinza de parametrização.

Revisão do Lançamento e os Canais Vermelho e Cinza de Parametrização
Os canais de parametrização vermelho e cinza são os canais onde ocorre a fiscalização mais completa das mercadorias importadas, sendo o canal cinza o canal onde a fiscalização será mais minuciosa e rigorosa, em razão da importação apresentar indícios de fraude. No canal cinza a Receita Federal, de forma minuciosa, examinará toda a documentação, verificará a mercadoria e a aplicará o procedimento especial de controle aduaneiro, onde levantará diversos dados da empresa importadora e suas operações de Comércio Exterior anteriores, além de seu relacionamento com o Fisco. Neste procedimento, a mercadoria poderá ficar retida por até 180 dias para que o indício de fraude seja esclarecido.

Desta forma, no canal cinza, a Receita Federal terá à sua disposição todas as informações a respeito da mercadoria, assim como verificará pessoalmente através de seus fiscais a mercadoria e todas as suas características. Por sua vez, o canal vermelho apresenta características semelhantes às do canal cinza, porém não apresenta o procedimento especial de controle aduaneiro, por não haver indícios de fraude. Por outro lado, também é um canal de parametrização bastante minucioso, uma vez que além do exame documental, como ocorre no canal amarelo, também há necessariamente a verificação física da mercadoria. Assim, o fiscal da Receita Federal verificará a documentação apresentada e avaliará, além da correção dos dados dos documentos, se as mercadorias correspondem ao que consta na documentação.

A Receita Federal terá à sua disposição, também no canal vermelho de parametrização, todas as informações a respeito da mercadoria, assim como verificará pessoalmente através de seus fiscais a mercadoria e todas as suas características, além de poder requisitar peritos para solucionar dúvidas e questionamentos que ainda possam surgir.

Neste contexto, de forma ainda mais robusta do que ocorre no caso de liberação da mercadoria pelo canal amarelo, no canal vermelho e cinza, ocorrendo a liberação da mercadoria, não restarão dúvidas de que foram verificados todos os detalhes e requisitos de regularidade da importação. Desta forma, impossível se falar em erro de fato no caso destes

dois canais. Além disso, ocorrendo o desembaraço da mercadoria por esses dois canais, ainda mais claro fica caracterizado o lançamento e sua homologação, pois a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e, no caso de alguma irregularidade, a proposição de aplicação da penalidade cabível, terão sido muito mais minuciosas do que no canal amarelo.

Nestas hipóteses o Fisco terá tido o mais amplo poder fiscalizatório e o mais amplo conhecimento da mercadoria importada e suas características. Ocorrendo então a comunicação do desembaraço quando regulares a documentação e a vistoria da mercadoria (e do procedimento especial no caso do canal cinza) ou a comunicação do desembaraço após o cumprimento de alguma exigência em razão de irregularidade, erro na documentação ou inconsistência entre mercadoria e documentação, completa estará a formalidade do lançamento, consistente na notificação ou comunicação ao contribuinte.

A partir destas considerações, tendo em vista que terá ocorrido o lançamento juntamente com o desembaraço aduaneiro da mercadoria que tenha sido parametrizada no canal vermelho e cinza, a revisão de lançamento somente poderá ocorrer na hipótese de ter havido erro de fato e, ainda assim, no caso de algum erro muito robusto, pois, conforme ressaltado, a fiscalização teve amplo poder fiscalizatório e amplo conhecimento da mercadoria importada e suas características.

Na hipótese de erro de classificação fiscal, o erro cometido será erro de direito, pois os fatos estavam todos presentes no momento em que o fiscal analisou a documentação, verificou a mercadoria e ainda realizou o procedimento especial de controle aduaneiro (na hipótese de canal cinza). Estando ciente de todos os fatos e documentos e ainda tendo vistoriado a mercadoria, se o fiscal concordou com a classificação apresentada pelo contribuinte ou se exigiu alguma retificação nessa classificação e o importador assim procedeu, após o desembaraço da mercadoria não pode a Aduana novamente analisar o lançamento, alterando a classificação fiscal já utilizada e aplicar penalidades e multas.

O erro ocorrido foi pura e exclusivamente de valoração do direito, de valoração jurídica de determinado fato, assim, não há que se falar em revisão do lançamento. Assim como ocorre no caso de desembaraço aduaneiro através do canal amarelo, também nos canais vermelho e cinza, mas de forma ainda mais incontestável, o erro de direito ocorrido em relação à classificação fiscal não autoriza o Fisco a efetuar a revisão do lançamento (CTN, Art. 149, IV), assim como sua mudança de critérios jurídicos na classificação da mercadoria também não é autorizada, seja pelo artigo 146 do CTN, seja pela súmula 227 do TRF.

Esse entendimento ganha especial acolhida pelo voto do Ministro Luiz Fux, à época ainda Ministro do STJ, cuja ementa e partes do voto cita-se a seguir: **TRIBUTÁRIO. II E IPI. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. AUTUAÇÃO POSTERIOR. REVISÃO DE LANÇAMENTO. ERRO DE DIREITO. SÚMULA 227/TRF. PRECEDENTES. OMISSÃO - ART. 535, CPC. NÃO CONFIGURADA. 1. A revisão de lançamento do imposto, diante de erro de classificação operada pelo Fisco aceitando as declarações do importador, quando do desembaraço aduaneiro, constitui-se em mudança de critério jurídico, vedada pelo CTN. 2. Esta é ratio essendi da antiga Súmula 227 do TRF, in verbis: "A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento". 3. O lançamento suplementar resta, portanto, incabível quando motivado por erro de direito. (Precedentes: Ag 918.833/DF, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 11.03.2008; AgRg no REsp 478.389/PR, Min. HUMBERTO MARTINS, DJ. 05.10.2007, p. 245; REsp 741.314/MG, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ. 19.05.2005; REsp 202958/RJ, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ 22.03.2004; REsp**

Documento assinado digitalmente em 22/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO CARLOS AT

ULIM

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

412904/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 27/05/2002, p. 142; Resp no 171.119/SP, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ em 24.09.2001). 4. O acórdão recorrido, em sede de embargos de declaração, que enfrenta explicitamente a questão embargada não enseja recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC. 5. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. 6. Recurso Especial provido. [...]. Com efeito, consoante se observa houve erro quanto à classificação tarifária da mercadoria desembaraçada cujas características constavam da Declaração de Importação. A mercadoria restou conferida pelo Agente Fiscal, com suas características específicas (ex., papel termossensível), que a identificava para fins da classificação tarifária, e aquela autoridade, ratificou a identificação física contida na Declaração de Importação. Concluída, a conferência aduaneira, sem impugnação de qualquer espécie, foi o produto desembaraçado e entregue ao importador, após pagos os tributos correspondentes. Consequentemente, deve se presumir que a classificação tarifária indicada na Declaração de Importação estava consoante o enquadramento da mercadoria na tarifa legal. [...]. Ora, não tendo havido erro quanto à matéria de fato constante de declaração de importação, isto é, no que concerne à identificação física da mercadoria, não há que se admitir a revisão do lançamento. No caso sub judice o que a autoridade fiscal alega é, simplesmente, erro quanto à classificação tarifária da mercadoria importada, portanto erro de direito, irrelevante para autorizar a revisão do lançamento. (BRASIL, 2009b). Ressalte-se o entendimento de que o erro de fato constante da declaração de importação seria o erro na identificação física da mercadoria. Tendo em vista que no canal vermelho ou cinza, a mercadoria, sua descrição e todas as documentações necessárias para sua correta identificação são amplamente analisadas, se a mercadoria for liberada após fiscalização nestes dois canais, tem-se que não há que se admitir a revisão do lançamento. A revisão do lançamento por erro de classificação fiscal após o desembaraço aduaneiro em que a mercadoria foi parametrizada no canal vermelho ou cinza é, portanto, vedada. Isso significa que o agente fiscal não poderá propor qualquer penalidade em razão de diferenças de alíquotas, multas e correções monetárias que poderiam ser apuradas pela utilização da classificação fiscal correta ou do novo critério jurídico adotado pelo Fisco. Por outro lado, entende-se que a proibição à revisão do lançamento para as mercadorias que tenham sido desembaraçadas nos canais amarelo, vermelho ou cinza protege o contribuinte apenas na análise individual de caso a caso, uma vez que, conforme dito, no caso de liberação de mercadorias pelo canal verde é possível se rever os dados fornecidos e os tributos recolhidos pelo importador. Assim, na hipótese de o importador vir realizando diversas operações ao longo do tempo, ocorrendo nestas operações hipóteses de desembaraço nos canais verde, amarelo, vermelho e até cinza; nos casos em que uma sua mercadoria for desembaraçada pelo canal verde, numa hipótese de verificação dos dados por parte do Fisco, poderá ele ter que recolher as diferenças de alíquotas e multas e correções. Por outro lado, nos casos em que essas mesmas mercadorias tenham sido desembaraçadas nos canais amarelo, vermelho e cinza, a revisão do lançamento estará vedada. Além disso entende-se que essa vedação à revisão do lançamento terá efeito apenas para proibir os efeitos relativos aos tributos, tais como mudança de alíquotas, multas e correções monetárias daí decorrentes. As multas de natureza administrativa-aduaneira não serão alcançadas pois a Revisão Aduaneira é mais ampla do que a revisão de lançamento e o CTN, em seus artigos 145, 146 e 149 vedam apenas a revisão de lançamento. Desta forma, para ter alcance mais abrangente e se proteger o cidadão nestas situações, faz-se mister aplicar o princípio da proteção da confiança no instituto da Revisão Aduaneira.

Concluindo, estamos diante de um processo onde houve a revisão aduaneira do lançamento em hipótese não permitida, por ocorrência de erro de direito.

Isto posto, voto por dar integral Provimento ao Recurso Voluntário em julgamento, cancelando totalmente a exigência fiscal, e julgando prejudicado o recurso de ofício interposto.

É o meu voto.

Tendo em vista eu ter sido vencida no julgamento das preliminares de mérito e as observações quanto as parametrizações existentes, proponho a conversão do julgamento em diligência a DRF de origem para:

- 1) Demonstrar os canais de parametrização que passaram cada DI correspondentes aos autos;
- 2) Cientificar a Recorrente do demonstrativo, para que se desejar, apresente manifestação em 10 dias;
- 3) Retorno dos autos a esse Conselho depois de realizada a diligência para julgamento.

É como voto.

Tendo sido vencida, no julgamento da prejudicial de mérito e na proposta de diligência, quanto ao mérito, inicialmente considero ter havido erro no trabalho fiscal por não ter feito avaliação dos equipamentos importados pela Recorrente, pois, jamais notificou o contribuinte para apresentar qualquer dos equipamentos importados, conseqüentemente, não elaborou laudo de perícia das mercadorias importadas.

Entretanto, quanto à parte mantida pela decisão recorrida encontram-se os **Roteadores**, somente daqueles para os quais a perícia não conseguiu identificar a velocidade, ou seja, à capacidade dos equipamentos “servidores de velocidade de acesso de no mínimo 4 mbtis”, que a fiscalização reclassificou para a classificação 8517.30.69. Entretanto, houve dúvidas demonstradas nos autos, quanto a ter os roteadores atingido a velocidade mínima ou não, o que se aproveita a favor da Recorrente para manter a sua classificação aplicada, ou seja 8517.3062.

Também, é bastante considerável as razões da Recorrente a respeito de informações técnicas dos roteadores importados, quanto as interfaces Ethernet e Fast-ethernet conforme estudo do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) citado em consulta nº 10880.006256/2001-13, da 8ª Região Fiscal, onde se lê:

“(…). No relatório técnico INT nº 026/2001 estão presentes quesitos que abordam diretamente as interfaces Fast etherne e Ethernet, com respostas sempre positiva quanto às características de serem seriais e com velocidade de interface de pelo menos 4 Mbits/s.”

Assim, os roteadores importados pela Recorrente apresentam interfaces de rede Ethernet ou Fast-thernet e enquadram-se na posição 8517.3062, pois, correspondem a descrição dessa classificação, ou seja:

“roteadores digitais, com velocidade de interface serial de pelo menos 4 Mbits/s, próprios para interconexão de redes locais com protocolos distintos. ”

Quanto aos FIREWALL, o que foi possível constatar é que são equipamentos ou aparelhos de telecomunicações digital, com função principal de proteger a rede interna do cliente de ataques externos, através de filtragem de pacotes de dados, podendo comutar e rotear o tráfego de pacotes de dados da Internet, para as interfaces destinos desejados.

Assim, a classificação dotada pela Recorrente 8517.30.90 com base nas Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado, RGI de 01 a 06, em especial a regra 3c, como equipamento híbrido no último lugar na ordem numérica, dentre as validamente possíveis, entendo como a correta, por tratarem de aparelhos de telecomunicação digital, que possuem 3 funções específicas e concorrentes, ou seja, filtragem, comutação e roteamento de pacotes de dados, não havendo sub-posição específica na posição 8517, para equipamento com estas características.

A decisão recorrida afirma que a Recorrente classificou corretamente todo o equipamento identificado como HUB, mas o SWITHC deve ter sua classificação fiscal alterada.

Ocorre que as funções do SWITHC e do HUB é, basicamente a mesma. O distribuidor de conexões para redes (“hubs”) é classificado na posição 8471.8014 e a Recorrente seguiu as regras de classificação do Sistema Harmonizado que dispõe:

RGI 3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2b ou qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre a mais genérica.

E como informado nos autos o SWITCH não teve uma classificação específica até 26/04/2002, quando foi publicado o “EX” 001 – Resolução Camex nº 7, o equipamento Switch foi justamente classificado como “Distribuidores de conexões para redes com chaveamento (Switch)”, inclusive com a mesma alíquota de II de 4%, idêntica àquela do Hub.

A Recorrente não poderia ter classificado os Switches de outra forma antes do EX 001, uma vez que outra não havia e não poderia classificar o mesmo equipamento com outra classificação depois da existência do EX 001.

As classificações adotadas pela Recorrente para as importações relativas a switches estão corretas.

Especificamente, a decisão recorrida manteve a reclassificação para as partes e peças importadas pela Recorrente para os modelos AS 5300 e Pix Firewall, entretanto da leitura do laudo do Perito da própria Receita, observa-se a afirmação de que o Modelo AS 5300 atinge 8 Mbtis/s utilizando apenas 01 das 04 portas seriais que o equipamento possui, do que se conclui que se forem utilizadas as 04 portas o equipamento atinge 32 Mbtis/s.

Portanto, se o critério fiscal de exclusão foi a velocidade do roteador, evidentemente, que as partes e peças importadas, compatíveis com o modelo AS 5300 (acesso remoto) também devem ser excluídos da autuação.

Também, no tocante ao Firewall, conforme entendido acima não pode ser considerado um roteador, posto que sua função principal não é de encaminhar dados e sim de proteger os dados da rede interna. Assim, sendo, correta é a classificação dada pela Recorrente para suas partes e peças até por coerência da própria decisão recorrida.

Finalmente, quero deixar declarado que entendo ter havido erro de direito com as reclassificações fiscais pelo fisco através de consultas de outros contribuintes.

Isto posto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar as exigências remanescentes e NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício pelas razões expostas no voto condutor da decisão recorrida.

É como voto.

Relatora Valdete Aparecida Marinheiro

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, redator designado.

DO RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício preenche o requisito formal de admissibilidade, pois o valor do crédito tributário exonerado em relação ao principal e à multa supera em mais de 26 vezes o limite de alçada.

As questões postas para reexame deste colegiado são as seguintes:

1) Exoneração do crédito tributário relativo à DI 01/0548254-9, em face de ter sido retificada pelo contribuinte para recolhimento de diferenças em relação a alguns itens, e também por carência probatória em relação às características técnicas de um dos equipamentos reclassificados (não foi possível determinar se a velocidade atingia 4 Mbits/s) (fl. 2850);

2) Exclusão do crédito tributário relativo ao equipamento MC3810, em razão de ter sido identificado pela perícia como sendo um roteador; e também em relação aos demais equipamentos identificados pela perícia como sendo Hubs, em razão de a recorrente tê-los classificado corretamente no código 8471.8014 (fl. 2856);

3) Exclusão do crédito tributário relativo aos roteadores importados em conjunto com módulos ou interfaces seriais que, comprovadamente, permitiam aos equipamentos atingirem a velocidade de 4 Mbits/s, por terem sido corretamente classificados pelo contribuinte no código 8517.30.62; e também a exclusão dos roteadores, em relação aos quais a perícia foi inconclusiva quanto à possibilidade de atingirem 4 Mbits/s (fl.2857);

4) Exclusão do crédito tributário relativo aos servidores de acesso remoto (CISCO 2509, 2510, 2511 e 2512) e aquele importado por meio da DI 01/0577455-8, em razão de terem sido equivocadamente identificados pela fiscalização como roteadores (fl. 2861);

5) Exclusão do crédito tributário relativo à reclassificação de partes e peças de roteadores, pertencentes ao equipamento CISCO MC 3810, em virtude da perícia ter constatado que o equipamento é um roteador, devendo as partes e peças de roteadores serem classificadas no Capítulo 85 e não no 84, como fez a fiscalização (fl. 2861);

6) Exoneração do crédito tributário relativo ao equipamento "Controladora de Comunicação", por falta de motivação, uma vez que a classificação fiscal desse equipamento não foi analisada pela fiscalização; de não existir no rol de consultas nenhuma que se refira a tal equipamento; e também pelo fato do equipamento não ter sido analisado pela perícia técnica (fl. 2862);

7) Exoneração a multa por falta de Licença de Importação, com base no ADN COSIT nº 12/97, em relação aos seguintes equipamentos, por estarem corretamente descritos nas declarações de importação: Switches; partes e peças dos equipamentos CISCO AS5300 e CISCO PIX FIREWALL (fl. 2862/2864);

8) Exoneração das multas proporcionais por falta de recolhimento dos tributos, com base no ADN COSIT 10/97, até a data da sua revogação pelo ADI SRF 13/2002, em relação aos equipamentos corretamente identificados como Switches e corretamente descritos como tais e também em relação às partes e peças que também foram corretamente descritas (fl. 2864);

9) Exoneração do crédito tributário em relação às DI registradas antes de 02/08/1999, em razão da decadência (art. 150, § 4º do CTN).

Com relação a todas essas exonerações, considero que a decisão recorrida não merece reparos, pois na parte fática tal decisão está escorada nos aspectos técnicos das perícias realizadas, as quais permitiram identificar as características da maior parte das mercadorias reclassificadas.

Também não merece reparos o Acórdão de primeira instância quanto à aplicação do direito. A regra de decadência foi corretamente aplicada, pois houve recolhimento parcial dos tributos quando da realização dos despachos aduaneiros. A classificação fiscal dos produtos foi analisada em conformidade com as regras estabelecidas pelo Sistema Harmonizado e os ADN COSIT nº 10/97; 12/97 e ADI SRF 13/2002 foram corretamente aplicados quanto à exoneração das multas.

Com esses fundamentos, acompanho a ilustre relatora originária para votar no sentido de negar provimento ao recurso de ofício, mantendo as exonerações promovidas pelo Acórdão de primeira instância por seus próprios e jurídicos fundamentos.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

No que concerne ao recurso voluntário, atrevo-me a divergir da ilustre relatora não só nas preliminares, mas também quanto ao mérito. Vejamos.

Preliminares.

A defesa alegou, em preliminar, a nulidade do lançamento e do procedimento de revisão aduaneira, basicamente por não ter sido amparado em perícia técnica; por não se enquadrar em nenhuma das hipóteses do art. 149 do CTN; por contrariar a jurisprudência pacífica dos tribunais; e por ter incorrido em mudança de critério jurídico.

Ao contrário do alegado, embora tenha existido um entendimento predominante no antigo Terceiro Conselho de Contribuintes quanto à necessidade de laudo técnico para lastrear revisões aduaneiras baseadas em problemas de classificação fiscal, tal entendimento não se baseia em nenhuma exigência legal. Não existe nenhum dispositivo

expresso de lei ou de regulamento que exija que a classificação de mercadorias seja precedida de perícia técnica, quer em procedimentos de revisão aduaneira, quer em qualquer outro tipo de procedimento.

A reclassificação fiscal pode ser feita apenas com base nas descrições e nas características dos produtos ou tomando por base decisões em consulta relativas aos mesmos produtos, sem que com tal conduta se incorra em violação de normas legais ou regulamentares.

Embora as soluções de consulta sejam vinculantes apenas o fisco e o consulente, nada impede que a mesma fundamentação de uma solução de consulta seja aplicada a produto semelhante de outro contribuinte para redefinir a classificação fiscal, mormente após o advento do art. 15 da IN RFB nº 1.464/2014 e dos arts. 8º e 9º da IN RFB nº 1.396/2013, por meio dos quais a Administração Tributária passou a atribuir novos efeitos às soluções de consulta. Vejamos.

Art. 15 da IN RFB 1.464, de 8 de maio de 2014, *in verbis*:

Art. 15. A Solução de Consulta, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda qualquer sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consulente, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

Arts 8º e 9º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, *in verbis*:

Art. 8º Na solução da consulta serão observados os atos normativos, as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as Soluções de Consulta Interna da Cosit e os demais atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

Não se está neste voto advogando a aplicação retroativa dessas instruções normativas ao caso concreto. A citação desses atos administrativos está sendo feita no sentido de ilustrar aos senhores conselheiros a inexistência óbice legal ao procedimento adotado pela fiscalização na revisão aduaneira que foi efetuada.

Outra queixa do contribuinte foi quanto ao não enquadramento da revisão aduaneira em uma das hipóteses do art. 149 do CTN.

Quanto a essa questão, a revisão aduaneira se enquadra na hipótese do art. 149, I do CTN que dispõe o seguinte:

Documento assinado digitalmente em 22/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine

E o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66 estabelece que a revisão **será realizada** da forma que o regulamento estabelecer, *in verbis*:

*Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador **será realizada na forma que estabelecer o regulamento** e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei.(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)*

E por fim, cumprindo o desígnio legal, o art. 570 do RA/2002 estabeleceu a forma de se fazer a revisão aduaneira, *in verbis*:

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei nº1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1ºPara a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

§ 2ºA revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-lei nº37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº2.472, de 1988, art. 2º); e II - do registro de exportação.

§ 3ºConsidera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado

Portanto, ao contrário do alegado, não existe nulidade alguma, pois a revisão aduaneira foi feita segundo as prescrições legais e regulamentares.

No que concerne ao procedimento ter contrariado a jurisprudência dos tribunais superiores, verifica-se que além dos acórdãos trazidos à colação pela defesa não serem vinculantes para este colegiado, o caso concreto não versa sobre revisão de lançamento por erro de direito, mas sim de revisão aduaneira determinada por lei onde foi apurado erro de classificação fiscal em relação a alguns produtos. A revisão aduaneira não constitui ato de revisão de lançamento, pois o despacho aduaneiro de importação não é um ato de lançamento de ofício e nem ato de homologação expressa do autolancamento efetuado pelo contribuinte.

Também não houve a alegada mudança de critério jurídico, pois o despacho aduaneiro de importação não gera nenhuma presunção de aceitação por parte do fisco em relação aos dados consignados nas declarações de importação, ainda que a conferência aduaneira tenha ocorrido por meio dos canais vermelho ou cinza nos quais a conferência é mais rigorosa.

Não foram introduzidos novos critérios jurídicos no lançamento, uma vez que o desembaraço aduaneiro não representa um lançamento efetuado pelo fisco. O que se tem é o autolancamento efetuado pelo contribuinte, que fica sujeito à homologação ou não no prazo de cinco anos, contados do registro da DI.

Sendo assim, é perfeitamente possível efetuar a revisão do despacho aduaneiro, enquanto não transcorrido o período de cinco anos, contados da data de registro das declarações de importação.

Com esses fundamentos, voto por rejeitar as preliminares.

Mérito.

No mérito, a defesa alegou que houve violação da segurança jurídica, pois a Administração vinha aceitando a classificação de "hubs" e "switches" indistintamente no código que vinha sendo adotado pela recorrente e por todos os demais importadores, mas a partir de julho de 2002, quando foram publicadas as soluções de consulta, alterou seu entendimento e passou a aplicá-lo retroativamente, o que é vedado pela Lei nº 9.784/99.

Ao contrário do alegado, não houve aplicação retroativa de "novo" entendimento, pois o entendimento tido pela defesa como "novo", na verdade foi o primeiro entendimento expedido pela Receita Federal, uma vez que antes das soluções de consulta citadas não havia entendimento oficial algum sobre a classificação dos equipamentos.

O fato de as mercadorias terem sido desembaraçadas durante certo tempo, inclusive pelo canal vermelho, sem oposição do fisco quanto à classificação fiscal, não significa que houve um "entendimento" do fisco em anuir com os códigos de classificação adotados pelos contribuintes e muito menos "prática reiterada" da Administração, pois o despacho aduaneiro está sujeito à revisão aduaneira por força de lei.

As "práticas reiteradas" da Administração mencionadas no art. 100 do CTN consistem no costume administrativo. E não é costume da Administração Tributária anuir com as classificações fiscais consignadas pelos contribuintes nas respectivas declarações de importação.

A defesa alegou que o auto de infração deve ser cancelado em relação às DI registradas antes de julho de 2002, pois antes da publicação das soluções de consulta não se pode cogitar da exigência de diferenças de impostos e penalidades.

Não tem razão a recorrente. As soluções de consulta não criaram direito novo. Elas apenas declararam algo que já se continha no ordenamento jurídico.

Por mais que a defesa se esforce em enquadrar a situação no art. 2º da Lei nº 9.784/99, não existe aplicação de entendimento "novo" de forma retroativa, pois antes das soluções de consulta, que a defesa alegou terem sido publicadas em julho de 2002, não havia pronunciamento oficial da Receita Federal.

Também é irrelevante para decidir este caso concreto a alegação da defesa no sentido de que mesmo após a publicação das decisões da COANA, algumas regiões fiscais continuaram decidindo a classificação fiscal de forma diferente, pois o entendimento oficial é materializado apenas por meio das decisões da COANA e não pelas decisões proferidas pelas Superintendências Regionais.

Sendo assim, não procede a alegação de que após a publicação das decisões da COANA não havia consenso na Receita Federal sobre as classificações, pois o consenso é representado por meio dessas decisões, sendo que as soluções de consulta das Superintendências em sentido contrário, estão sujeitas a serem reformadas pelo órgão central.

A defesa pleiteia a aplicação do art. 112 do CTN, para que seja aplicado o entendimento mais favorável à recorrente a partir do que ela entende ter sido uma "mudança de entendimento".

O pleito da defesa não tem a mínima condição de prosperar. Isso porque o art. 112 do CTN só se aplica a **leis** que definam infrações ou cominem penalidades. Se a definição de infrações e a cominação de penalidades está sob reserva legal, então é óbvio que o art. 112 do CTN não pode ser aplicado às decisões de consulta, que são meros atos administrativos. Além disso, a matéria consultada também não versa sobre definição de infrações e cominação de penalidades, tendo se limitado à aplicação das regras gerais do Sistema Harmonizado.

Dos "hubs" e "switches".

No que concerne especificamente aos "hubs" e "switches", a defesa alegou que os dois equipamentos são espécies do mesmo gênero, pois ambos se prestam a conectarem computadores de uma rede, enquadrando-se na descrição genérica então existente como "distribuidores de conexões de redes" no código 8471.8014.

Essa classificação perdurou até 26/04/2002 quando foi criado um Ex 001 no código 8471.80.19, quando então passou a classificar os "switches" nessa posição.

A alegação é improcedente porque a posição 8471.80.19 - "outras unidades de controle ou de adaptação e unidades de conversão de sinais" sempre existiu na Nomenclatura, mesmo antes da criação do EX. A Resolução CAMEX nº 7/2002 nada criou. O código 8471.80.19 sempre existiu.

A subposição 8471.80 estava desdobrada da seguinte forma:

8471.80 - Outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados.

8471.80.1 Unidades de controle ou de adaptação e unidades de conversão.

8471.80.12 Controladora de comunicações ("front-end processor").

8471.80.13 Tradutores (conversores) de protocolos para interconexão de redes ("gateways").

8471.80.14 Distribuidores de conexões para redes ("hubs")

8471.80.19 Outros.

Sendo assim, é evidente que o item 14 se destinava exclusivamente a "hubs", já que esse equipamento estava nominalmente citado no texto do item. O que não era "hub", deveria ser classificado no item 19 como "outros".

Não existe nenhuma dificuldade nisso. Se a recorrente teve receio de enquadrar os "switches" em "outros" deveria ter ingressado com consulta. E se não teve receio e estava convicta de que "switches" deveriam ser classificados como "hubs", então errou a classificação e deve se sujeitar às consequências legais disso.

Para este relator é uma classificação fiscal que não oferece a menor dificuldade: algo que seja um distribuidor de conexão que seja semelhante a um "hub", mas que possui funções que o diferenciam de um "hub", não pode ser classificado no código de "hub", deve ser classificado no código genérico "outros".

E o fato da Resolução CAMEX nº 7/2002 ter criado o EX no código genérico apenas confirma que a classificação fiscal correta era no 8471.80.19. A CAMEX não criou direito novo.

Dos roteadores.

No que concerne aos roteadores que poderiam atingir a velocidade de 4 Mbits/s, mas que não usam interface serial "classica" a defesa, alegou, em síntese, que a distinção feita pela decisão recorrida não tem amparo nas normas de classificação fiscal, requerendo sua exclusão do auto de infração por terem sido corretamente classificados no código 8517.3062, remetendo o julgador ao estudo técnico apresentado pela recorrente.

Os roteadores estão nominalmente citados na subposição 8517.30.6, que se encontra desdobrada da seguinte forma:

8517.30.6 Roteadores digitais.

8517.30.61 Do tipo "Crossconnect" de granularidade igual ou superior a 2Mbits/s.

8517.30.62 Com velocidade de interface serial de pelo menos 4Mbits/s, próprios para interconexão de redes locais com protocolos distintos.

8517.30.69 Outros.

8517.30.90 Outros.

Pois bem. A leitura do texto do item 8517.30.62 desmente a alegação da defesa, no sentido de que a distinção feita pela decisão recorrida não tem amparo nas normas de classificação fiscal, pois o texto acima transcrito trouxe expressamente a menção à "interface serial".

O que não existe nas Notas da Seção XVI, nas Notas do Capítulo 85 e nem nas Notas Explicativas à posição 8517, é a menção a "interface similar" às interfaces que a defesa entendeu como "clássicas".

Em outras palavras: não existe nenhuma ressalva nas Notas de Seção ou de Capítulo e, tampouco, nas Notas Explicativas, acerca da possibilidade de se classificar roteadores que possuam interfaces ETHERNET e ISDN, que a defesa entende como "similares" à interface serial, no mesmo código para roteadores com interface serial.

Embora no estudo técnico apresentado pela defesa (fls. 2030/2078) exista um exame bastante detalhado de todas as famílias de roteadores importados, dando conta de que as interfaces citadas pela recorrente seriam similares à interface serial, por permitem a transmissão de dados com velocidades muito superiores aos 4Mbits/s, tal informação não foi corroborada pelo perito oficial, que concluiu que essas interfaces não são similares à interface serial, conforme a resposta a quesito específico no laudo pericial, *in verbis*:

5) Os roteadores analisados possuem interface serial Ethernet? Em caso afirmativo o roteador, nesta configuração possui velocidade inferior a 4 Mbit/s?

Apesar dos roteadores possuírem interface Ethernet, esta interface não é considerada uma interface serial, para efeitos de velocidade de um roteador. A interface serial de um roteador é aquela que faz conexão com a WAN, conforme descrito nas folhas 13 e 14 do laudo técnico.

Desse modo, se o texto do item 8517.30.62 se refere expressamente a interface serial e se não há ressalva expressa no sentido de que equipamentos com interfaces similares ou equivalentes à serial podem ser incluídos nesse código, há que se entender que o referido item alberga apenas equipamentos dotados de interface serial com velocidade igual ou superior a 4 Mbits/s.

As diligências determinadas pela DRJ permitiram ao julgador de primeira instância identificar precisamente quais roteadores possuíam interface serial com velocidade igual ou superior a 4 Mbits/s.

A identificação desses equipamentos com interface serial capazes de atingir pelo menos a velocidade de 4 Mbits/s foi feita pelo perito por declaração de importação às fls. 2417/2425 e a consolidação de valores por produto foi feita pela fiscalização às fls. 2460/2511.

A decisão recorrida excluiu do lançamento todos os roteadores cujo conjunto importado apresentava interface serial capaz de atingir pelo menos 4 Mbits/s e também todos os equipamentos em relação aos quais a perícia foi inconclusiva quanto à velocidade de operação. A exceção consistiu nos roteadores importados por meio da DI 01/0548254-9, cuja alegação da defesa será analisada adiante neste voto.

Por seu turno, foi mantida a autuação relação aos roteadores que comprovadamente, acompanhados ou não de módulos, não atingem a velocidade de 4 Mbits/s, pois devem ser classificados no código 8517.30.69.

Sendo assim, não merece nenhum reparo a decisão recorrida, pois ela já excluiu do lançamento os roteadores com interface serial, cuja velocidade de operação seja igual ou superior a 4 Mbits/s, exceto em relação à DI acima ressalvada.

Dos Firewalls.

No que concerne aos FIREWALL, a defesa alegou que sua classificação foi correta porque se trata de um equipamento híbrido, que exige a aplicação da RGI 3-C, que conduz a classificação para o último código numérico entre aqueles em que o enquadramento é possível.

No estudo técnico apresentado pela defesa (fl. 2085) encontra-se a descrição da composição do equipamento nos seguintes termos:

Como todo equipamento, este é composto de hardware (interfaces para conexão com rede local e rede internet, memória e capacidade de processamento) e software (sistema operacional Cisco IOS). Quanto ao hardware é um equipamento modular composto de módulos de interfaces para rede local (LAN).

Já no laudo técnico do perito oficial encontramos o seguinte excerto:

Em redes de computadores, firewalls são barreiras interpostas entre a rede privada e a rede externa com a finalidade de evitar intrusos (ataques); ou seja, são mecanismos (dispositivos) de segurança que protegem os recursos de hardware e software da empresa dos perigos (ameaças) aos quais o sistema está exposto. Estes mecanismos de segurança são baseados em hardware e software e seguem a política de segurança estabelecida pela empresa.

As duas descrições são uníssonas acerca das características e funções do equipamento. Tanto o laudo técnico oficial, quanto o estudo técnico apresentado pela defesa atestam que são equipamentos dotados de hardware e software, que se prestam a controlar o acesso à rede local (segura) contra o ataque de intrusos oriundos da internet (rede não segura).

A defesa entende que se trata de um equipamento híbrido e, em razão disso, partiu direto para a aplicação da RGI-3.

Acontece que antes de partir para a aplicação das demais regras de interpretação do Sistema Harmonizado, deve-se esgotar a possibilidade de aplicação da RGI-1.

E aplicar a RGI-1 não se resume à leitura dos textos das posições. Tal leitura deve ser feita também considerando-se o disposto nas Notas de Seção e de Capítulo.

Neste caso dos FIREWALLS a recorrente olvidou-se da Nota 5-b do Capítulo 84 estabelece o seguinte:

5 B) As máquinas automáticas para processamento de dados [da posição 8471] podem apresentar-se sob a forma de sistemas compreendendo um número variável de unidades distintas. Ressalvadas as disposições da alínea E) abaixo, considera-se como fazendo parte do sistema completo qualquer unidade que preencha simultaneamente as seguintes condições:

a) ser do tipo exclusiva ou principalmente utilizado em um sistema automático de processamento de dados;

b) ser conectável à unidade central de processamento, seja diretamente, seja por intermédio de uma ou de várias outras unidades; e

c) ser capaz de receber ou fornecer dados em forma - códigos, ou sinais - utilizável pelo sistema.

A análise dos dados técnicos trazidos pelas partes permite enquadrar o FIREWALL na nota de capítulo acima transcrita, pois o equipamento satisfaz simultaneamente as três condições estabelecidas.

Desse modo, pela aplicação da RGI-1 combinada com a Nota 5-b do Capítulo 84 e o texto da posição 8471, a classificação deve ocorrer no código 8471.80.19, tal como preconizado pela decisão recorrida.

Da DI 01/0548254-9.

No que concerne à DI 01/0548254-9 a defesa contestou a manutenção do lançamento em relação ao equipamento do item 001 da adição 001, alegando que se trata de um roteador da família CISCO 1700, que possui as interfaces Ethernet/Fast Ethernet e V. 35, as quais o próprio fisco admitiu que possuem velocidades iguais ou superiores a 4Mbits/s.

Na referida DI o equipamento se encontra descrito da seguinte forma (fl. 2006):

Descrição Detalhada da Mercadoria

ROTEADORES DIGITAIS C/VELOCIDADE DE INTERFACE SERIAL DE PELO MENOS 4MBTIS/S .PROPRIOS P/CONEXAO DE REDES MOD.CISCO; CONFIGURACAO 001;(1)CISCO1750-2V-CHASSIS ROUTER

(1)WIC-1T-MODULO DE INTERFACE

Qtde: 25 UNIDADE

VUCV: 697;5000000 DOLAR DOS EUA

Ao analisar os roteadores CISCO da família 1700 o perito oficial da Receita Federal manifestou-se da seguinte forma (fls. 2129 e ss):

Sendo assim, a velocidade de interface serial está diretamente ligada à quantidade de placas instaladas.

Por exemplo, caso tenha um slot preenchido com uma placa WIC-2T, a velocidade do roteador poderá ser configurada para atingir até 4 Mbits/s. Caso os dois slots forem preenchidos com duas placas WIC-2T, a velocidade do roteador poderá ser configurada para atingir até 8 Mbits/s.

Está claro que o perito oficial certificou que os equipamentos da família CISCO 1700 descritos na DI possuem interface serial e podem operar em velocidades iguais ou superiores a 4 Mbits/s.

Constata-se, portanto, o equívoco cometido pelo ilustre relator do acórdão de primeira instância, pois se a referida decisão excluiu do lançamento todos os roteadores acompanhados de uma interface ou módulo serial que permitiam aos equipamentos atingirem

velocidades iguais ou superior a 4 Mbits/s, deveria ter excluído também os roteadores descritos no item 01 adição 01 da referida DI.

Das partes e peças.

Relativamente às partes e peças, a defesa se insurgiu contra a manutenção do lançamento em relação às partes e peças importadas para os modelos AS 5300 e Pix Firewall, sob o argumento de que o próprio perito oficial afirmou que o Modelo AS 5300 atinge velocidade de 8 Mbits/s utilizando apenas uma das quatro portas seriais que o equipamento possui.

Sobre essa questão, nunca é demais lembrar que o critério para a classificação dos **roteadores** requer a aferição de dois requisitos: a velocidade igual ou superior a 4 Mbits/s ; e aferição dessa velocidade na interface serial. Sendo assim, se o **roteador** preencher o requisito da velocidade, mas não possuir interface serial, ele deve ser classificado no código 8517.30.69 Outros, tal como preconizado pelo fisco, mantendo-se em consequência a autuação.

Entretanto, conforme restou decidido na decisão recorrida, os equipamentos Cisco Modelo AS 5300 **não são roteadores**, mas sim **servidores de acesso remoto**, classificados no código 8471.80.19.

Desse modo, é improcedente a alegação da defesa, pois as partes e peças destinadas a esse equipamento devem ser classificadas no código 8473.30.49, conforme restou decidido na decisão recorrida.

Outra reclamação da recorrente foi quanto às partes e peças destinadas aos FIREWALL. Alegou que ele não pode ser considerado um roteador, sendo assim a exigência relativa a partes e peças para FIREWALL deve ser excluída, pois a classificação dada pela recorrente está correta.

Mais uma vez a recorrente não tem razão. Os FIREWALL não foram considerados como roteadores nem pela decisão recorrida e nem por este acórdão.

Com relação aos FIREWALLS ficou decidido que classificam no código 8471.80.19, por aplicação da Nota 5-b do Capítulo 84 e da RGI-1.

Portanto, suas partes e peças devem ser classificadas no código 8473.30.49 e não no código 8517.90.99 destinado às peças para roteadores.

Não há reparo algum a fazer na decisão recorrida quanto a esta parte.

DA MULTA POR FALTA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO

No que concerne à multa por falta de guia de importação, alegou que ela é incabível, pois se as mercadorias passaram pelas diversas etapas do despacho aduaneiro de importação, sem qualquer restrição ou exigência, tendo sido objeto de análise documental e física, é porque não houve nenhuma irregularidade.

Acontece, que a guia obtida para instruir o despacho de importação se referia à mercadoria descrita, que não correspondia à mercadoria que realmente estava sendo importada. Isso significa que a guia apresentada para instruir o despacho se referia a mercadoria diversa daquela que estava sendo importada, o que fez com essa mercadoria fosse nacionalizada ao desamparo da licença de importação. E essa irregularidade só foi apurada de forma legal no procedimento de revisão aduaneira.

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

Autenticado digitalmente em 22/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A decisão de primeira instância já excluiu a multa por falta de licença de importação nas situações que se enquadravam no disposto no ADN COSIT nº 12/1997, não havendo nada a acrescentar a tais exclusões.

DA MULTA EM RAZÃO DO ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL

No que concerne à multa de 1% sobre o valor aduaneiro, decorrente do erro de classificação fiscal, entendeu a defesa que ela não poderia ser aplicada, pois na época em que as importações ocorreram não havia dúvida quanto à correta classificação fiscal. A empresa não pode ser penalizada em virtude da mudança de entendimento do fisco.

Mais uma vez a defesa bate na mesma tecla do art. 2º da Lei nº 9.784/99, sustentando que houve mudança de entendimento com aplicação retroativa do novo entendimento.

E mais uma vez este relator afirma que as decisões da COANA não configuraram um "novo" entendimento, pois até então não existia manifestação oficial do daquele órgão acerca dos produtos reclassificados pela fiscalização. E também o fato da fiscalização não ter questionado a classificação fiscal na conferência aduaneira, não configura sua anuência com os códigos adotados e, tampouco, configura "prática reiterada" como alegou a defesa.

Essa multa já foi exonerada pela decisão de primeira instância, juntamente com o restante do crédito tributário excluído em relação à parcela da impugnação julgada procedente e devidamente confirmada no julgamento do recurso de ofício.

DA MULTA DE OFÍCIO

Relativamente à multa de ofício proporcional ao valor do imposto, a defesa clamou pela aplicação do ADN COSIT Nº 10/1997, para que seja excluída nos casos em que o contribuinte descreveu corretamente a mercadoria nas declarações de importação. Alegou que não houve erro imputável à recorrente no ato de importação, mas sim modificação do entendimento do fisco quanto à classificação fiscal. No auto de infração não há menção a eventual erro de descrição das mercadorias importadas pela recorrente.

Inicialmente cabe esclarecer que a multa de ofício é infligida em razão de falta de recolhimento dos tributos e não em razão de eventual erro na descrição das mercadorias.

Sendo assim, se o contribuinte errou a classificação fiscal e recolheu os tributos em montante menor do que deveria, já se concretizou o pressuposto de fato para a infligência dessa multa, sendo totalmente irrelevante o fisco descrever o erro cometido na descrição da mercadoria. A defesa está misturando as coisas.

O ADN COSIT 10/97 estabelecia o seguinte:

"(...) Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção

*ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, **bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação** e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.(...)"*

Portanto, nos casos em que a mercadoria foi corretamente descrita nas declarações de importação, existia orientação da Administração Tributária para que a multa de ofício fosse excluída.

E isso já foi feito pela decisão recorrida, conforme se pode constatar no seguinte excerto (fl. 2864):

Desta feita, exonero o lançamento referente às multas dos artigos 44, I, e 45, da lei 9430/96, relativamente aos equipamentos identificados como Switches e corretamente descritos como Switches nas DI's e às partes e peças que também foram corretamente descritas nos mesmos documentos.

Tal exclusão foi procedida até a entrada em vigor do ADI SRF 13/2002, que deixou de determinar a exclusão da multa de ofício, ainda que as mercadorias estiverem corretamente descritas nas DI.

Portanto, não há mais nenhuma exclusão a ser acrescentada à decisão recorrida quanto à aplicação do ADN COSIT 10/97, além daquelas já efetuadas.

Com esses fundamentos, acompanho a relatora na parte em que negou provimento ao recurso de ofício e quanto ao recurso voluntário, voto no sentido de dar provimento parcial, apenas para excluir da autuação os valores lançados em relação aos roteadores Cisco da Família 1700 descritos no item 001 da adição 001 da DI 01/0548254-9.

Antonio Carlos Atulim