



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

Processo nº 10314.006869/2008-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.555 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2013
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente IMPORT MEDIC IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 21/09/2005 a 05/05/2008

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS ENTRE PARTES.

As Soluções de Consulta sobre classificação de mercadorias produzem efeitos vinculantes somente às partes, e às mercadorias que foram especificamente detalhadas na consulta, não se alastrando os efeitos a terceiros, salvo nas hipóteses de entidades representativas de categoria econômica ou profissional ou estabelecimentos de uma mesma empresa.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

É possível a revisão aduaneira da classificação de mercadorias, não constituindo necessariamente tal ato “mudança de critério jurídico”. O desembaraço aduaneiro não homologa, nem tem por objetivo central homologar integralmente o pagamento efetuado pelo sujeito passivo. Tal homologação ocorre apenas com a revisão aduaneira (homologação expressa), ou com o decurso de prazo (homologação tácita).

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. EFEITOS. PENALIDADES.

O erro de classificação é sancionado com multa de 1 % do valor aduaneiro da mercadoria importada sendo absolutamente irrelevante o fato de ter havido recolhimento a maior ou a menor, ou de ter havido má-fé ou dolo. Tal multa não prejudica a exigência dos tributos eventualmente decorrentes da reclassificação, nem a aplicação de penalidades pela falta de recolhimento de tais tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Marcos Tranchesi Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente sobre Auto de Infração (fls. 12 a 161¹) lavrado em 02/07/2008 contra a recorrente, para exigência do imposto de importação, da Contribuição para o PIS/PASEP-importação, da COFINS-importação, com multa por falta de recolhimento e acréscimos moratórios, e de multa por erro de classificação, totalizando o crédito de R\$ 7.980.492,98.

Narra a fiscalização que a recorrente, em diversas declarações de importação (fls. 219 a 722), submeteu a despacho aduaneiro de importação mercadorias descritas como “*prótese de silicone, implantável - cristaline paragel text/implantes internos de silicone*”, “*prótese mamária, de silicone, implantável, nome comercial: implante mammaire – implante mamário – texturizada (prothese mammaires internespre-remplies gel de silicone/cristaline paragel text)*”, “*moldes de gel de silicone, produto: sizer*” e “*expansores teciduais*”, classificando-as no código 9021.31.90 da TEC, com alíquota de imposto de importação de 14% (reduzida a 0% pelas Resoluções CAMEX nº 42/2001, 04/2004, 22/2004, 05/2005, 26/2005 e 43/2006). Contudo, em ato de revisão aduaneira, apurou-se que a correta classificação para as mercadorias é 9021.39.80 (com alíquota de imposto de importação de 14 %, e 0% de IPI), pois a subposição utilizada pelo importador (9021.31) se refere somente a próteses articulares (destinadas a substituir uma articulação humana ou animal), o que não é o caso das próteses mamárias. Endossa que há precedentes administrativos nesse sentido, inclusive Solução de Consulta SRRF08 nº 15, de 19/03/2007 (fls. 212 a 214). Assim, a autuação exige a diferença de imposto de importação (14%), com multa de ofício (75% do tributo não recolhido - art. 44 da Lei nº 9.430/1996) e juros de mora, a multa de 1 % do valor aduaneiro das mercadorias, pelo erro de classificação (art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001), e as decorrentes diferenças a título de Contribuição para o PIS/PASEP-importação e COFINS-importação, também acrescidas de multa de ofício (75%) e juros de mora.

Cientificada da autuação, a empresa apresenta impugnação tempestiva (fls. 727 a 742), alegando, em síntese, que: (a) há carência do direito de ação; (b) é detentora de regime especial que lhe permite procedimento específico em relação às mercadorias (isenção de ICMS); (c) a classificação está baseada na Solução de Consulta SRRF07 nº 604, de 13/12/2004 (fls. 752, e 756 a 759), e é absurdo descaracterizar o produto prótese de silicone

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

para produtos ortopédicos; (d) é descabida a multa de mora (em que pese não ter sido exigida na autuação); e (e) pelo disposto no art. 47 da Lei nº 9.430/1996, a pessoa submetida a ação fiscal pode pagar até o 20º dia subsequente ao recebimento do Termo de Início de Fiscalização os tributos devidos sem a exigência de multa de ofício. Ao final, solicita perícia para correta determinação da classificação fiscal. Às fls. 788 a 810 são apresentadas “razões aditivas à impugnação”, no sentido de que houve “erro de direito”, sendo vedada a reclassificação pretendida pelo fisco, por externar “mudança de critério jurídico” (que não pode operar com efeitos *ex tunc*).

No julgamento de primeira instância, em 13/03/2013 (fls. 816 a 820), acordou-se unanimemente que as próteses, os moldes e os expansores de gel de silicone, implantáveis, classificam-se no código 9021.39.80, como sustentado na autuação, pois a subposição 9021.31 é reservada somente às próteses articuláveis, destacando-se que a própria Resolução CAMEX nº 04/2004, que trata da redução de alíquota do imposto de importação (de 14% para 0%), utiliza o código 9021.39.80, seguido da expressão “exceto próteses mamárias e penianas de silicone”. O julgador *a quo* refuta ainda a solicitação de perícia, por estar desacompanhada dos requisitos normativamente exigidos.

Cientificada da decisão em 21/03/2013 (AR à fl. 837), a empresa apresenta recurso voluntário em 22/04/2013 (fls. 838 a 853), reiterando que classificou as mercadorias de acordo com a Solução de Consulta SRRF07 nº 604, de 13/12/2004 (que vincula a administração, conforme art. 14 da IN SRF nº 740/2007), mas que a fiscalização, em ato de revisão aduaneira, reclassificou as mercadorias, com fundamento em decisão da DRJ/São Paulo II, em 22/02/2006, e em Solução de Consulta SRRF08, de 19/03/2007, sendo que tais atos são posteriores ao desembaraço das mercadorias, retroagindo entendimento em prejuízo do contribuinte. Alega adicionalmente que: (a) a decisão da DRJ é nula, por que não analisou os argumentos da recorrente; (b) as mercadorias importadas pela recorrente eram classificadas no código 9021.39.80 até 13/12/2004, momento em que a DIANA/SRRF07 deslocou a classificação para o código 9021.31.90, sendo que a partir de 19/03/2007 tal entendimento foi novamente reformado pela DIANA/SRRF08, que classificou as mercadorias no código 9021.39.80; (c) as declarações de importação foram conferidas pelo agente fiscal, ratificando a classificação, e homologando expressamente o lançamento tributário, constituindo a revisão uma verdadeira “alteração de critério jurídico”; e (d) não devem ser aplicadas multas, por não ter havido intuito doloso por parte da recorrente, que apenas seguiu orientação exarada pela própria Receita Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

É de se rechaçar, inicialmente, a alegação de nulidade da decisão de piso por não analisar os argumentos da recorrente, seja porque sequer se alega especificamente qual

argumento deixou de ser analisado, seja pelo fato de a decisão da DRJ efetivamente analisar os elementos da autuação e da defesa necessários à formação da convicção externada em seu acórdão, sem que se vislumbre cerceamento/preterição do direito de defesa.

Assim, no presente processo, são basicamente quatro as matérias controversas: a classificação das mercadorias na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), os efeitos da consulta sobre classificação de mercadorias, a possibilidade de revisão aduaneira, e a aplicação de penalidades no caso de existência de erro de classificação.

Da classificação das mercadorias na NCM

A classificação fiscal das mercadorias é obtida a partir de regras internacionalmente acordadas, derivadas da convenção referente ao Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, que foi, no Brasil, aprovada pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11/10/1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23/12/1988. O Sistema Harmonizado (SH) é uma nomenclatura estruturada com o objetivo de assegurar a classificação uniforme das mercadorias no comércio internacional, facilitando a elaboração de estatísticas, e a delimitação de restrições tarifárias e não tarifárias, e compreende seis Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição. Permite-se, assim, classificar todos os objetos existentes no universo em um código numérico de seis dígitos, correspondendo os quatro primeiros à posição, o quinto à subposição de primeiro nível e o sexto à subposição de segundo nível. De acordo com as regras do SH, a operação de classificação se inicia com a identificação da posição da mercadoria. Identificada a posição, comparam-se as subposições de primeiro nível (5º dígito), identificando aquela a ser adotada. Identificado o quinto dígito, parte-se para a comparação entre as subposições de segundo nível (6º dígito), determinando aquela a ser adotada.

No âmbito do MERCOSUL, foram agregados um sétimo (item) e um oitavo (subitem) dígitos, mediante acordo para adoção da Nomenclatura Comum do MERCOSUL, que serviu de base à Tarifa Externa Comum. Com a publicação do Decreto nº 1.767, de 28/12/1995, o Brasil passa a adotar a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), com oito dígitos (dos quais os seis primeiros derivam do SH).

Não apresenta muita dificuldade a classificação na NCM das mercadorias de que trata o presente processo. Como a recorrente sustenta ser correta a classificação no código 9021.31.90, e o Fisco defende ser correto o código 9021.39.80, resta incontroverso que a posição a ser adotada é a 9021. Incontroverso ainda que a subposição de primeiro nível é correspondente a 3. Têm-se assim como incontroversos os primeiros cinco dígitos da classificação. Parte-se, assim, para determinar o sexto dígito:

Antes, mister transcrever-se os textos da posição 9021 da NCM, com seus desdobramentos:

*“9021. ARTIGOS E APARELHOS ORTOPÉDICOS, INCLUÍDAS AS CINTAS E FUNDAS MÉDICOCIRÚRGICAS E AS MULETAS; TALAS, GOTEIRAS E OUTROS ARTIGOS E APARELHOS PARA FRATURAS; **ARTIGOS E APARELHOS DE PRÓTESE**; APARELHOS PARA FACILITAR A AUDIÇÃO DOS SURDOS E OUTROS APARELHOS PARA COMPENSAR DEFICIÊNCIAS OU ENFERMIDADES, QUE SE DESTINAM A SER TRANSPORTADOS À MÃO OU SOBRE AS PESSOAS OU A SER IMPLANTADOS NO ORGANISMO.*

90.21.10. Artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas.

(...)

9021.2 *Artigos e aparelhos de prótese dentária*

(...)

9021.3 **Outros artigos e aparelhos de prótese**

9021.31 **Próteses articulares**

9021.31.10 *Femurais*

9021.31.20 *Mioelétricas*

9021.31.90 **Outras**

9021.39 **Outros**

9021.39.1 *Válvulas cardíacas*

9021.39.20 *Lentes intraoculares*

9021.39.30 *Próteses de artérias vasculares revestidas*

9021.39.40 *Próteses mamárias não implantáveis*

9021.39.80 **Outros**” (grifos nossos)

Veja-se que só há duas opções: que o sexto dígito seja 1 (próteses articulares) ou 9 (outros). E não se tem dúvida que as mercadorias em análise não correspondem a próteses articulares. Tem-se assim que o sexto dígito é 9.

E como não se está a falar de válvulas cardíacas, lentes intraoculares, ou próteses de artérias vasculares, mas de próteses mamárias, ficaríamos entre os códigos 9021.39.40 (próteses mamárias não implantáveis) e 9021.39.80 (outros). Sendo também incontroverso que se está a tratar de próteses mamárias implantáveis, e de mercadorias a elas conexas, incabível a adoção da classificação 9021.39.40.

Destarte, indiscutível a classificação fiscal a ser adotada: **9021.39.80**.

Dos efeitos da consulta sobre classificação de mercadorias

Alega a recorrente que classificava as mercadorias importadas de acordo com a Solução de Consulta SRRF07 nº 604, de 13/12/2004 (que vincula a administração, conforme art. 14 da IN SRF nº 740/2007). E que as mercadorias importadas pela recorrente eram classificadas no código 9021.39.80 até 13/12/2004, momento em que a DIANA/SRRF07 deslocou a classificação para o código 9021.31.90, sendo que a partir de 19/03/2007 tal entendimento foi novamente reformado pela DIANA/SRRF08, que classificou as mercadorias no código 9021.39.80.

É preciso esclarecer, contudo, que nenhuma das Soluções de Consulta (nem a utilizada pela recorrente, nem a citada pelo fisco) vincula a determinação da classificação fiscal

das mercadorias importadas pela recorrente. É cediço que a consulta produz efeitos vinculantes entre as partes. E isso resta claro nos arts. 48 e 50 da Lei nº 9.430/1996, que rege a matéria:

“Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

(...)

§ 10. O sujeito passivo que tiver conhecimento de solução divergente daquela que esteja observando em decorrência de resposta a consulta anteriormente formulada, sobre idêntica matéria, poderá adotar o procedimento previsto no § 5º, no prazo de trinta dias contados da respectiva publicação.

§ 11. A solução da divergência acarretará, em qualquer hipótese, a edição de ato específico, uniformizando o entendimento, com imediata ciência ao destinatário da solução reformada, aplicando-se seus efeitos a partir da data da ciência.

§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dada ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

(...)

Art. 50. Aplicam-se aos processos de consulta relativos à classificação de mercadorias as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e do art. 48 desta Lei.

§ 1º O órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48 poderá alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos relativos à classificação de mercadorias.

§ 2º Da alteração ou reforma mencionada no parágrafo anterior, deverá ser dada ciência ao consulente.

§ 3º Em relação aos atos praticados até a data da ciência ao consulente, nos casos de que trata o § 1º deste artigo, aplicam-se as conclusões da decisão proferida pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal.

§ 4º O envio de conclusões decorrentes de decisões proferidas em processos de consulta sobre classificação de mercadorias, para órgãos do Mercado Comum do Sul - MERCOSUL, será efetuado exclusivamente pelo órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48.” (grifo nosso)

E a Instrução Normativa RFB nº 740/2007, utilizada na argumentação do recurso voluntário, só endossa o efeito *inter partes* da consulta:

“Art. 14. A consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consulente, da Solução de Consulta.

§ 1º Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deverá ser efetuado no prazo referido no **caput**.

§ 2º Os efeitos da consulta que se reportar a situação não ocorrida, somente se aperfeiçoarão se o fato concretizado for aquele sobre o qual versou a consulta previamente formulada.

§ 3º **Os efeitos da consulta formulada pela matriz da pessoa jurídica estender-se-ão aos demais estabelecimentos.**

§ 4º No caso de consulta formulada por **entidade representativa de categoria econômica ou profissional** em nome dos associados ou filiados, os efeitos referidos neste artigo somente os alcançarão depois de cientificada a consulente da solução da consulta.

§ 5º A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou auto-lançado, antes ou depois de sua apresentação, nem para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias.

§ 6º Na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na Imprensa Oficial ou após a **ciência do consulente**, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingirá, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada.

§ 7º Na hipótese de alteração ou reforma, de ofício, de Solução de Consulta sobre classificação de mercadorias, aplicar-se-ão as conclusões da Solução alterada ou reformada em relação aos atos praticados até a data em que for dada **ciência ao consulente da nova orientação**.

§ 8º Havendo divergência de conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, proferida pela mesma autoridade administrativa, poderá a decisão ser revista pela autoridade que a proferiu aplicando-se, nesse caso, o disposto no § 6º. (grifo nosso)

Veja-se que a Solução de Consulta SRRF07 nº 604, de 13/12/2004 (fls. 752, e 756 a 759) é em relação a empresa diversa, que não é (nem se argumenta nesse sentido) estabelecimento da recorrente, nem entidade ou confederação que a represente. Assim, absolutamente despropositado falar-se que a partir de tal Solução tenha havido um entendimento nacional de que a classificação da mercadoria lá analisada (que corresponderia, segundo a recorrente, à mesma aqui analisada) teria sido alterada.

A simples compreensão do instituto da consulta sobre classificação fiscal revela-se incompatível com a produção de efeitos *erga omnes*. Aliás, fossem os efeitos *erga omnes*, ilógico seria a norma dedicar parágrafos sobre os efeitos a estabelecimentos da empresa, ou a filiados/associados de entidade representativa.

Também a segunda Solução de Consulta (SRRF08 nº 15, de 19/03/2007 - fls. 212 a 214), citada na autuação, não produziu qualquer efeito vinculante sobre a matéria discutida nestes autos. E, ao contrário do que alega a recorrente, tal Solução de Consulta não constitui o fundamento da autuação, mas tão-somente um argumento usado pelo autuante para corroborar sua tese, o que se extrai da simples leitura do texto do Auto de Infração (fl. 15):

“As próteses articulares se prestam a substituir (total ou parcialmente) uma articulação humana ou animal, o que não é o caso, já que as mercadorias importadas tratam-se de próteses mamárias. Logo a classificação adequada para tais mercadorias seria dada pelo código 9021.39.80, "Outros", com alíquota de 14% para o Imposto de Importação e 0% para o Imposto sobre Produtos Industrializados. Tal entendimento é corroborado pelo Acórdão DRJ/SPO II nº 14.412 (fls. 200 a 209), de 22 de fevereiro de 2006, bem como pela Solução de Consulta (8ª Região Fiscal) nº 15, de 19 de março de 2007, que tratam do mesmo assunto(fl.210 a 212).” (grifo nosso)

Ou seja, a autuação não é levada a cabo porque existiu uma segunda Solução de Consulta, mas porque a autoridade aduaneira sustenta que a correta classificação é (e sempre foi) no código 9021.39.80, o que é corroborado por decisões administrativas (como a expressa na Solução de Consulta). Assim, jamais existiu aplicação retroativa do entendimento da consulta da SRRF08, simplesmente porque tal entendimento não serviu de fundamento, mas de endosso às conclusões do fisco.

Da mesma forma, jamais existiram três classificações oficiais para a mercadoria (uma antes da solução de consulta SRRF07, outra depois desta, e uma terceira após a solução de consulta SRRF08), equívoco impregnado em todo o recurso voluntário. Cada Solução de Consulta vinculou apenas os respectivos consulentes, e especificamente em relação à mercadoria que foi objeto de cada consulta.

Em síntese, ambas as Soluções de Consulta, por não produzirem qualquer efeito vinculante em relação à recorrente, são utilizadas aqui a título exemplificativo, e assim devem ser consideradas.

Da revisão aduaneira de classificação fiscal de mercadorias

Corrigido o ruído de entendimento em relação aos efeitos da consulta por parte da recorrente, incumbe analisar se poderia o fisco revisar a classificação das mercadorias após tê-las desembaraçado, ou se isso constituiria revisão de critério jurídico.

Já tivemos a oportunidade de externar entendimento em relação ao tema em artigo publicado em 2012 (“A revisão aduaneira de classificação de mercadorias na importação e a segurança jurídica: uma análise sistemática”. In: BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; CORREIA NETO, Celso de Barros. **Tributação e Direitos Fundamentais conforme a jurisprudência do STF e do STJ**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 341-376). Aproveita-se para reproduzir excerto de tal estudo, plenamente aplicável ao caso aqui analisado:

*“O art. 638 do Regulamento Aduaneiro, com base no art. 54 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, estabelece que **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”.

A revisão aduaneira assume crescente importância, na medida em que se está selecionando para conferência aduaneira, no despacho, um percentual cada vez menor de declarações de importação. Chega-se até a cogitar a impropriedade da denominação do instituto, visto que o termo “revisão” sugere que já tenha havido uma primeira análise, o que nem sempre ocorre nas importações. No canal verde, por exemplo, sequer houve verificação da mercadoria ou exame documental; no amarelo, não ocorreu a verificação da mercadoria; e, mesmo no vermelho, pode ser que a verificação, feita por amostragem, não tenha abarcado especificamente o tópico que venha a ser discutido futuramente em procedimento de “revisão” aduaneira.

Assim, a revisão aduaneira (cuja denominação fica cada vez mais inadequada), em verdade, torna-se frequentemente a primeira oportunidade em que as informações prestadas pelo importador na declaração de importação são checadas pelo fisco.

São numerosas as reclassificações de mercadorias desembaraçadas em canal verde (ou seja, sem qualquer intervenção humana).” (Op. Cit, p.364)

É de se acrescentar que nos presentes autos sequer se menciona em quais canais de conferência foi a mercadoria desembaraçada, e tal matéria não é objeto de controvérsia específica, alegando a recorrente (fl.843) simplesmente “erro de direito (para **todas** as mercadorias importadas mencionadas no auto de infração combatido)”.

Equivocado, de qualquer modo, o argumento de que “a autoridade conhecia os fatos, sendo o erro de direito”, que remeteria à jurisprudência utilizada na peça recursal.

O imposto de importação é tributo sujeito a “lançamento por homologação”. O sujeito passivo (em regra, o importador) detalha em uma DI (declaração de importação) as mercadorias que está importando, suas classificações e seus valores, entre outras informações, e paga os tributos devidos segundo seus cálculos, independentemente de qualquer ato administrativo. A declaração é então sujeita a conferência, podendo ser desembaraçada em canal verde (sem qualquer ato da autoridade fiscal), amarelo (com verificação apenas dos documentos), vermelho (com verificação dos documentos e da mercadoria, por amostragem), ou cinza (com procedimento especial de controle aduaneiro).

É míope e desconectada da realidade do comércio internacional a visão de que o desembaraço aduaneiro é um ato cujo objetivo central seja o crédito tributário. O crédito tributário é coadjuvante nesse processo, exatamente porque pode ser exigido pelo prazo previsto no Código Tributário Nacional, mediante revisão aduaneira.

É difícil libertar-se da vetusta cultura de uma Aduana voltada quase que exclusivamente à arrecadação, mas temos que encarar os desafios que o cenário atual

apresenta. Nem sempre a alteração de classificação fiscal tem por escopo correção do tratamento tributário. São frequentes as reclassificações de mercadorias com reflexos não-tributários, que implicam um código tarifário correto de mesma alíquota que o incorretamente indicado pelo declarante (ou até de alíquota menor, gerando restituição). Aqueles com visão exclusivamente tributarista perguntariam a motivação que leva a efetuar uma reclassificação se a alíquota é a mesma. A resposta: pode ser que para uma das classificações haja restrições à importação.

Necessário assim desconectar o desembaraço aduaneiro da homologação do “autolancamento”. O desembaraço aduaneiro não homologa, nem tem por objetivo central homologar integralmente o pagamento efetuado pelo sujeito passivo. Tal **homologação ocorre apenas: a) com a revisão aduaneira (homologação expressa), ou b) com o decurso de prazo (homologação tácita).**

O fato de ter sido desembaraçada mercadoria, admitindo-se a classificação fiscal declarada pelo importador (seja por concordância, seja por sequer o fisco tê-la analisado), de forma alguma obsta a revisão de tal classificação, a menos que tenha havido efetiva modificação de critério jurídico. O erro na classificação ou no detalhamento da mercadoria pode e deve ser revisto pela autoridade aduaneira. O que esta não pode é alterar seu entendimento oficial e generalizado sobre a classificação de determinado produto e querer retroagir a nova interpretação a casos pretéritos.

No presente processo, não havia qualquer entendimento oficial e generalizado sobre a classificação das mercadorias, não havendo que se falar em “mudança de critério jurídico”, ou mesmo em “erro de direito”, como sustentado pela recorrente.

Da aplicação de penalidades por erro de classificação de mercadorias

Derradeiramente incumbe analisar as consequências do erro de classificação identificado no presente processo, diante da alegação da recorrente de que não devem ser aplicadas multas, por não ter havido intuito doloso por parte da recorrente, que apenas seguiu orientação exarada pela própria Receita Federal.

Já se esclareceu aqui que a recorrente não efetuou qualquer consulta nem estava resguardada por efeitos de consulta alguma. Assim, incorreto afirmar que seguiu orientação exarada pela própria Receita Federal.

Desde 27/8/2001, com a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/8/2001, o erro de classificação passou a ser punido com uma multa de 1% do valor aduaneiro da mercadoria importada (a aplicação da penalidade encontra-se detalhada hoje no art. 711 do Regulamento Aduaneiro – Decreto nº 6.759/2009). Na aplicação de tal multa, é absolutamente irrelevante o fato de ter havido recolhimento a maior ou a menor, ou de ter havido má-fé ou dolo. A multa é inclusive compatível com a restituição de tributos pagos a maior (caso a classificação correta tenha alíquota menor que a incorretamente utilizada na importação).

Caso a reclassificação decorrente do erro implique a necessidade de recolhimento complementar de tributos, aplica-se, além de tal multa, e da exigência de tais tributos, a multa específica pela falta de recolhimento (em geral a prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, hoje detalhada no art. 725 do Regulamento Aduaneiro), equivalente a 75% sobre a diferença de tributo, ou 150% (nos casos em que se identifique dolo). Em tal

Processo nº 10314.006869/2008-43
Acórdão n.º **3403-002.555**

S3-C4T3
Fl. 893

exigência de crédito tributário/multa também é irrelevante ter havido má-fé, tendo em vista a responsabilidade objetiva.

Ademais, as penalidades aplicadas na autuação estão todas expressamente previstas em leis vigentes, e não podem ser afastadas por este CARF sob pena de ofensa à Súmula nº 2 do tribunal administrativo.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Rosaldo Trevisan