



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.720037/2015-62
Recurso Embargos
Acórdão nº 9303-015.126 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de maio de 2024
Embargante CROCS BRASIL COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 04/01/2011 a 10/05/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ART. 116 DO RICARF. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A omissão no acórdão embargado resta configurada quando o Colegiado deixa de pronunciar-se sobre matéria impugnada no recurso e/ou sobre ponto a que estava obrigado ou ainda quando deixar de indicar os elementos essenciais em que fundamentou a decisão. Já a contradição que autoriza a oposição de Embargos de Declaração tem conotação precisa: acórdão manifesta incoerência interna, prejudicando-lhe a racionalidade. No caso, os Embargos de Declaração devem ser rejeitados por ausência de configuração dos vícios na decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração interpostos pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração foram opostos pelo Contribuinte, em face do Acórdão nº 9303-014.437, julgado em 18/10/2023, cuja decisão foi assim ementada:

“REVISÃO ADUANEIRA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTÊNCIA.

Revisão aduaneira consiste no reexame de despacho de importação e não de lançamento, o qual somente se perfaz com a homologação expressa ou tácita. Logo, é incabível a arguição de mudança de critério jurídico para a correta classificação fiscal das mercadorias.”

Por sua vez, constou do dispositivo da decisão os seguintes termos:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos à Turma a quo para que adentre nas questões meritórias aventadas em sede de recurso voluntário.

Nos termos da Portaria CARF nº 107, de 04/08/2016, tendo em conta que o relator original, Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, não mais compõe a CSRF, foi designado pela Presidente de Turma de Julgamento como redator ad hoc para este julgamento o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II do RICARF, os Conselheiros Gilson Macedo Rosemburg Filho e Vinícius Guimarães não votaram neste julgamento, por terem sido colhidos os votos dos Conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire e Andrada Márcio Canuto Natal na sessão de 10/03/2020.”

A decisão embargada delimitou a lide da seguinte forma:

A matéria devolvida ao nosso conhecimento cinge-se à motivação que levou a decisão recorrida a cancelar o lançamento tombado nestes autos. Destarte, o que foi devolvido ao nosso conhecimento é definir se o lançamento levado a efeito pelo Fisco configura-se ou não uma modificação de critério jurídico da administração no que tange à reclassificação fiscal, a qual, assim feita, deu azo à cobrança de valores a título de direito antidumping.

Em consequência, não nos cabe adentrar no mérito da Resolução CAMEX nº 14, de 4/3/2010, que estabeleceu valor adicional a título de direito antidumping dos produtos (calçados das posições 6402 a 6405) importados da República Popular da China, e, tampouco, manifestarmo-nos acerca da reclassificação fiscal feita pela agente fiscal.

Em apertada sintonia, o recorrido abarcou a tese defendida pelo contribuinte desde a impugnação. Vem alegando a empresa que classificava todos (praticamente) os seus modelos na posição 6402 da NCM até o registro da Declaração de Importação (DI) nº 09/1306574-3, quando tomou ciência de exigência feita pela fiscalização aduaneira, em 02/10/2009, para o recolhimento de direitos antidumping na importação de calçados de diversos modelos da China, na vigência da Resolução nº 48/2009 da Câmara de Comércio Exterior (Camex), publicada em 08/09/2009, a qual aplicou o direito antidumping provisório, por até 6 meses, nas importações brasileiras de calçados classificados nas posições 6402 a 6405 da NCM, a ser recolhido sob a forma de alíquota específica fixa de US\$ 12,47/par.

Anteriormente, já preocupada com as consequências de eventual equívoco na interpretação das regras de aplicação do direito antidumping, desde a época das investigações iniciadas com a publicação da Circular Secex nº 95/2008, alegou que havia feito duas solicitações ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) e, logo depois da exigência fiscal, fez outra petição dirigida à

Camex, obtendo finalmente como resposta a Nota Técnica nº 109/2009, a qual informa, expressamente, que seus produtos, por serem injetados e impermeáveis, estão classificados na posição 6401 e, portanto, fora do campo de aplicação do direito antidumping.

De posse da referida Nota Técnica, alega que solicitou a retificação da DI nº 09/1306574-3 a fim de corrigir a classificação fiscal dos calçados, passando da NCM 6402.99.90 para a NCM 6401.99.90, o que gerou uma “Solicitação de Vistoria Técnica” com a “designação de assistente técnico”, cujo resultado restou consignado no Laudo SAT 6304/09 EQCOF. Assim, em 14/01/2010, obteve a reclassificação pretendida e a liberação das mercadorias.

Em 05/03/2010, foi publicada a Resolução Camex nº 14/2010, aplicando direito antidumping definitivo, por até 5 anos, nas importações brasileiras de calçados chineses classificados nas posições 6402 a 6405 da NCM, a ser recolhido sob a forma de alíquota específica fixa de US\$ 13,85/par (treze dólares estadunidenses e oitenta e cinco centavos, por par).

A partir daí, com base em dois documentos elaborados por diferentes órgãos da administração pública federal – a Nota Técnica nº 109/2009, da Camex, e o laudo referente à Solicitação de Assistência Técnica da Alfândega do Porto de Santos SAT 6.304/09 EQCOF, da Receita Federal – adotou a classificação desses produtos importados na posição 6401 da NCM.

Com base nesses fatos, entende o sujeito passivo:

A Fiscal autuante desobedeceu a comando emanado de autoridade competente na aplicação da medida antidumping, ao ignorar por completo a conclusão da Camex no tocante a todos os produtos classificados na posição NCM 6401.

A fiscalização também invalidou conclusão contida em laudo oficial que levou a inspeção aduaneira a determinar a utilização da NCM 6401 na classificação das mercadorias importadas registradas na DI nº 09/1306574-3, além das práticas reiteradas de agentes da Receita Federal nos portos de entrada em posteriores operações de importação de produtos com as mesmas características.

O referido laudo foi pedido por um Agente Fiscal da Receita Federal do Brasil e elaborado por profissional credenciada pela Alfândega do Porto de Santos, logo representa a posição e a conclusão oficial das autoridades fiscais federais a respeito da classificação dos produtos na NCM 6401.

Posteriormente, em todas as importações dos produtos classificados na NCM 6401 (a maioria dos produtos desta autuação), inclusive submetidas ao canal amarelo e vermelho, as autoridades fiscais reiteradamente observaram referido laudo e não exigiram o recolhimento do direito antidumping, segundo o que determina o § 3º do art. 30 do Decreto-Lei (sic) nº 70.235/72, agora desrespeitado.

Assim, teria havido mudança de critério jurídico por parte da fiscalização a fatos pretéritos.

Em suma, esses são os fatos e a controvérsia posta à nossa deliberação.

Em Embargos de Declaração, o Contribuinte apontou a existência de contradição e omissões no acórdão:

I- Contradição e Omissão: existência de lançamento fiscal anterior realizado por AFRFB - a ocorrência de vícios no aresto de recurso especial decorre da premissa de que houve um lançamento anterior realizado por AFRFB a estabelecer critérios jurídicos, posteriormente modificados, sobre a situação jurídica versada nos autos.

II- Inovação do lançamento: modelos analisados na DI n.º 09/1306574-3 *versus* modelos da autuação - O contribuinte, neste tópico, sustenta que o acórdão sob vergasta teria adotado fundamento sucessivo não arrolado pela autuação fiscal, consistente em que os modelos analisados na DI 09/1306574-3 não seriam os mesmos deste processo, o que qualificaria indevida inovação de lançamento.

III- Omissão: omissão acerca da Solução de Divergência Cosit n.º 07/2015, com efeito vinculante no âmbito da RFB, que teria reconhecido a competência da Secex/Camex para dispor, dentre outras coisas, sobre classificação fiscal de produtos para fins de aplicação ou suspensão de direito *antidumping*, portanto, em sentido oposto ao voto, que asseverou inexistir tal atribuição aos órgãos mencionados.

IV- Outros vícios de declaração: o contribuinte insurge-se quanto à indevida imputação, pelo voto, de alegação consoante a qual “*o primeiro critério jurídico fixado por meio do lançamento fiscal concretizado no âmbito da DI 09/1306574-3 ‘vincularia a administração ad infinitum’*” ou mesmo o questionamento acerca da possibilidade de revisão aduaneira dentro do prazo de 05 (cinco) anos, salientando que a lide aqui travada envolve a mudança de critério jurídico por parte da fiscalização, o que somente poderia se verificar após a introdução do novo preceito e nunca ser aplicável às importações anteriormente realizadas.

O Despacho de Admissibilidade de e-fls. 2771/2777 deu seguimento parcial aos embargos, quanto à “Contradição e Omissão - Existência de lançamento fiscal anterior realizado por AFRFB”, nesses termos:

Como se observa claramente nos recortes transcritos, toda a construção argumentativa do embargante, a respeito da ocorrência de vícios no aresto de recurso especial, encontra-se estribada na premissa de que houve um lançamento anterior realizado por AFRFB a estabelecer critérios jurídicos, posteriormente modificados, sobre a situação jurídica versada nos autos.

Na sequência, sintetiza que, enquanto o acórdão de recurso voluntário consignou expressamente a realização do indigitado lançamento, o acórdão de recurso especial, embargado, não vislumbrou sua existência.

Todavia, segundo alega, haveria um trecho no voto da decisão objurgada em que explicitamente se reconheceu a presença de lançamento, a saber:

“Com efeito, conclui-se que quando não houver conferência aduaneira no despacho de importação **ou quando, embora havendo conferência, desta não resultar qualquer exigência da fiscalização para recolhimento suplementar de tributos pelo importador**, independentemente do canal de conferência aduaneira (art. 21 da IN SRF 680/2006) a que for submetido o despacho de importação, a revisão aduaneira é um procedimento legítimo de fiscalização.” (destaques no original).

Então, em sua percepção, estaria demonstrada a **omissão e contradição** no acórdão, na medida em que seria incontroverso nos autos que haveria lançamento

fiscal anterior, no despacho aduaneiro da DI nº 09/1306574-3, de sorte que o julgado sob vergasta baseou-se em premissa fática equivocada.

A leitura do decisório objurgado denota a ocorrência dos vícios indicados, na medida em que o voto condutor, de fato, não se manifestou expressamente sobre essa razão de defesa, no caso, a existência ou não de um lançamento anterior a fixar um critério jurídico, que foi modificado pela autuação superveniente, albergada neste processo, o que caracterizaria a propalada omissão.

Outrossim, é possível visualizar também a contradição assinalada, a partir da apresentação da tese desenvolvida pelo Conselheiro Relator, como se extrai, p.e., da seguinte passagem do voto:

“Estreme de dúvida que o acatamento por parte da autoridade aduaneira de determinado enquadramento tarifário, durante o despacho, não constitui decisão definitiva nem tampouco possui efeito vinculante, eis que aquele não representa um lançamento tributário, e o desembaraço não se confunde com homologação do lançamento, como já assentado.

Portanto, ainda que as mercadorias sejam submetidas à conferência aduaneira e desembaraçadas sem exigência fiscal para alteração na classificação, não há vedação ao reexame dos despachos aduaneiros, inclusive para a subsunção dos produtos importados aos códigos da NCM/TEC utilizados.”

Dessa forma, conclui-se que o julgado merece integração a respeito desse tema.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora para inclusão em pauta.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e devem ser conhecidos nos exatos termos do Despacho de Admissibilidade de e-fls. 2771/2777.

O art. 116 do RICARF prescreve que cabem Embargos de Declaração contra decisões que contenham obscuridade, omissão e contradição.

A omissão no acórdão embargado resta configurada quando o Colegiado deixa de pronunciar-se sobre matéria impugnada no recurso e/ou sobre ponto a que estava obrigado ou ainda quando deixar de indicar os elementos essenciais em que fundamentou a decisão. Já a contradição que autoriza a oposição de embargos de declaração tem conotação precisa: acórdão manifesta incoerência interna, prejudicando-lhe a racionalidade.

A Embargante sustenta a ocorrência dos vícios, nesses termos:

11. Os principais vícios existentes no v. acórdão embargado se relacionam à questão da **existência ou não de um lançamento fiscal anterior ao presente Auto**

de Infração, que teria fixado o critério jurídico inicial da administração pública, para fins de aplicação do artigo 146 do CTN.

12. Em síntese:

- o acórdão recorrido (baseado nas provas dos autos) diz expressamente que **houve esse lançamento fiscal**, realizado por servidor ocupante do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB);

- o acórdão embargado **não reconhece** a existência desse lançamento fiscal e concluiu que o artigo 146 do CTN somente seria aplicável caso existisse um lançamento fiscal ou uma solução de consulta.

13. O trecho abaixo do v. Acórdão embargado (fls. 2737) é a mais explícita prova de que a existência do lançamento no caso aqui analisado definitivamente não foi levada em consideração na decisão:

Com efeito, conclui-se que quando não houver conferência aduaneira no despacho de importação ou quando, embora havendo conferência, desta não resultar qualquer exigência da fiscalização para recolhimento suplementar de tributos pelo importador, independentemente do canal de conferência aduaneira (art. 21 da IN SRF 680/2006) a que for submetido o despacho de importação, a revisão aduaneira é um procedimento legítimo de fiscalização.

14. Como se nota, trata-se de um caso clássico de omissão, com as devidas vênias. A omissão ora apontada importa, inclusive, em contradição do julgado, pois a conclusão externada por essa Colenda Turma julgadora é totalmente baseada em premissa fática (suposta inexistência de lançamento fiscal) que é incontroversa nos autos, no sentido oposto ao afirmado pelo voto condutor do acórdão embargado.

15. De forma mais específica, a Embargante reproduz os seguintes excertos do acórdão embargado que comprovam a afirmação acima:

Fundamento do Acórdão Embargado: (fls. 2.737/2.738)

“Estreme de dúvida que o acatamento por parte da autoridade aduaneira de determinado enquadramento tarifário, durante o despacho, **não constitui decisão definitiva nem tampouco possui efeito vinculante, eis que aquele não representa um lançamento tributário**, e o desembaraço não se confunde com homologação do lançamento, como já assentado.

Portanto, ainda que as mercadorias sejam submetidas à conferência aduaneira **e desembaraçadas sem exigência fiscal para alteração na classificação**, não há vedação ao reexame dos despachos aduaneiros, inclusive para a subsunção dos produtos importados aos códigos da NCM/TEC utilizados.

(...)

Sem embargo, esse tipo de pronunciamento jamais poderia gerar efeitos fiscais ou aduaneiros, **pois nenhum desses órgãos ou departamentos detêm competência legal para realizar a classificação fiscal de mercadorias importadas, a qual compete, privativamente, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**, como autoridade fiscal e aduaneira da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) – órgão responsável pela fiscalização do comércio exterior dentro da estrutura do Ministério da Fazenda, **em obediência ao art. 237 da Constituição Federal**.

(...)

De sua feita, o “Laudo SAT 6.304/09 EQCOF” (fls. 997/1012) não foi elaborado pela Receita Federal, mas sim por uma assistente técnica particular designada,

Acórdão Recorrido (reproduzido pelo acórdão embargado): (fls. 2.729)

“Tem-se, portanto, a escolha de um critério jurídico em sede administrativa **realizada pela fiscalização**, após procedimento em que fora realizada uma análise minuciosa e detida das mercadorias importadas, **inclusive através da realização de vistoria técnica determinada pela própria fiscalização**. Ou seja, **o ato que expressa o critério jurídico adotado pela fiscalização para este caso específico não é o Laudo SAT 6.304/09 em si, elaborado por engenheira credenciada, mas sim a determinação fiscal de reclassificação fiscal para o NCM 6401.99.90, realizada por Auditor Fiscal, autoridade competente para fins de determinação de classificação fiscal e de cobrança de direitos antidumping**.”

Com base nesta decisão administrativa proferida naquela oportunidade, a qual **tornou-se definitiva em razão do acatamento por parte do contribuinte das conclusões obtidas pela fiscalização**, o contribuinte passou a realizar as suas importações subsequentes com base no NCM 6401.99.90, por acreditar que esta era a correta classificação fiscal a ser adotada no seu caso específico. E entendo que, **diante das particularidades que envolvem o caso concreto em relevo, não há como se exigir do contribuinte conduta diversa**.

(...)

Conclusão

Considerando que no caso concreto aqui analisado **as mercadorias do contribuinte passaram por uma detalhada análise acerca da sua correta classificação fiscal e sobre a sua sujeição às normas de direito antidumping**, tendo a fiscalização concluído, após a realização de vistoria técnica, pela necessidade de reclassificação fiscal do NCM inicialmente adotado pelo contribuinte (6402) para o NCM 6401.99.90, **INCLUSIVE COM A COBRANÇA DE MULTA EM RAZÃO DA ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO FISCAL**, conclui-se que a posterior lavratura de auto de infração indicando que o enquadramento correto seria no NCM 6402.99.90, ao invés do NCM 6401.99.90, representa mudança de critério jurídico, em nítido prejuízo da segurança jurídica que deve nortear as relações entre Fisco e contribuinte. (grifou-se – fls. 2729)

16. Como se nota claramente pelos trechos acima reproduzidos, o v. acórdão embargado se omitiu com relação ao fato de que o citado Laudo SAT 6.304/09 EQCOF **não apenas foi elaborado pela Receita Federal** (pois realizado após determinação do Inspetor da Alfândega da Receita Federal do Porto de Santos – Sr. **Sr. Roberto Samponha** (matrícula 3.003.938-0) – **como também foi posteriormente ADOTADO E APROVADO pela Receita Federal**, com a determinação de reclassificação fiscal **e o lançamento de montantes (pagos pela Embargante)** por parte do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, **Sr. Mario Tomiyasu Hukazono** - matrícula 3.011.518-3).

17. A Embargante tratou de tal ponto de forma minuciosa em suas contrarrazões ao Recurso Especial fazendário, como se observa do seguinte trecho (fls. 2.689): (...)

18. Tais circunstâncias fáticas, como se vê, são **incontroversas** nos autos e, portanto, deveriam ter sido analisadas no v. acórdão embargado, pois influenciam diretamente na fundamentação e conclusão do principal ponto em discussão, qual seja, a existência ou não de alteração de critério jurídico.

19. Comprova-se, desta forma, a existência da omissão e contradição ora apontadas, pois o v. acórdão embargado deixou de verificar que a decisão administrativa que fixou o primeiro critério jurídico **não** foi o Laudo Sat 6.304/09 EQCOF, mas sim o **lançamento fiscal** realizado pelo **AFRFB Mario Tomiyasu Hukazono** (matrícula 3.011.518-3) que, **acolhendo** os fundamentos da perita designada pela própria Alfândega do Porto de Santos, **realizou ato privativo de autoridade fiscal (lançamento)** no qual: **i)** retirou a exigência de recolhimento do antidumping;

ii) reclassificou as mercadorias importadas para a NCM 6401.99.90;

iii) constituiu crédito tributário referente à multa por erro na classificação fiscal (1% do valor aduaneiro – artigo 711, inciso I do RA/2009).

20. É indubitoso que as determinações acima somente poderiam ser realizadas por servidor da Receita Federal do Brasil, conforme artigo 237 da CF/88 (mencionado pelo próprio acórdão embargado) e artigo 142 do CTN, que assim dispõem: (...)

21. E no presente caso, por se tratar de exigência no curso do procedimento de importação, o lançamento se dá diretamente no SISCOMEX, **dispensando-se a formalização de um processo administrativo fiscal específico já que o contribuinte concordou com a autuação**, conforme artigo 62 da IN/SRF nº 680/2006:

Art. 42. As exigências formalizadas pela fiscalização aduaneira e o seu atendimento pelo importador, no curso do despacho aduaneiro, deverão ser registrados no Siscomex.

§ 1º Sem prejuízo do disposto no caput, na hipótese de a exigência referir-se a crédito tributário ou direito comercial, o importador poderá efetuar o pagamento correspondente, independentemente de formalização de processo administrativo fiscal.

22. Tivesse a empresa discordado da cobrança, aí sim seria necessária a abertura de processo administrativo específico para controlar o débito⁴. Porém, no caso aqui tratado, a Embargante concordou com o lançamento e recolheu a penalidade.

23. Para que não parem dúvidas sobre a existência de lançamento, a Embargante colaciona a própria tela do SISCOMEX (fls. 1.782) e o extrato da DI 09/1306574-3 retificada (fls. 1.783/1.794):

Tela do SISCOMEX (fls. 1.782):

Fiscal colocou na tela:

TENDO EM VISTA O PARECER DO AFRFB MARIO HOKAZONO: "CONFORME LAUDO TECNICO ANEXADO TRATA-SE DE CALÇADO INFANTIL PRODUZIDO EM PLASTICO INJETADO, DE 100% CROSLITE. NO MEU ENTENDIMENTO EH CABIVEL O PEDIDO DO IMPORTADOR PROTOCOLIZADO EM 12.11.2009. D.I. ENCAMINHADO AO EQDAT PARA PROSSEGUIMENTO.",

RETIRO A EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE RECOLHIMENTO DE ANTI-DUMPING.
RECLASSIFICAR A MERCADORIA PARA A POSIÇÃO NCM 6401.99.90.
RECOLHER MULTA POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO.
RECOLHER ICMS COMPLEMENTAR.

TENDO EM VISTA O PARECER DO AFRFB MARIO HOKAZONO: "CONFORME LAUDO TECNICO ANEXADO TRATA-SE DE CALÇADO INFANTIL PRODUZIDO EM PLASTICO INJETADO, DE 100% CROSLITE. NO MEU ENTENDIMENTO EH CABIVEL O PEDIDO DO IMPORTADOR PROTOCOLIZADO EM 12.11.2009. D.I. ENCAMINHADO AO EQDAT PARA PROSSEGUIMENTO.",

RETIRO A EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE RECOLHIMENTO DE ANTI-DUMPING.
RECLASSIFICAR A MERCADORIA PARA A POSIÇÃO NCM 6401.99.90.
RECOLHER MULTA POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO.
RECOLHER ICMS COMPLEMENTAR.

Extrato da DI 09/1306574-3 retificada (fls. 1.783/1.794)

Atendendo a exigência da fiscalização, estamos recolhendo a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 711 - inciso I e parágrafo 2º do Decreto 6759/09 - (RA) para corrigir a classificação para o NCM 6401.9990 nas adições 001 -002 e 003 e adequar as descrições das mercadorias conforme Laudo Técnico solicitado pela fiscalização aduaneira, conforme abaixo:
ADIÇÃO 001 - VALOR CIF R\$82,79 X 1% = MINIMA R\$ 250,00
ADIÇÃO 002 - VALOR CIF R\$351,36 X 1% = MINIMA R\$ 250,00
ADIÇÃO 003 - VALOR CIF R\$ 61.879,80 X 1% = R\$ 618,79
TOTAL DAS MULTAS = R\$ 1.118,79

Declaração:09/1306574-3

3/12

De

Para

Adição: 001
Nº da L.I.: 1000347081

Endereço do Exportador
CHANG PEI VILLAGE, LUNG-KANG TOWN,
LUNG, 518172/SHENZHEN CITY. KWANGTUNG
PROVINCE. CHINA.

CHANG PEI VILLAGE, LUNG-KANG TOWN,
LUNG, 518172/SHENZHEN CITY. KWANGTUNG
PROVINCE.

Código NCM da mercadoria
6402.99.90

6401.99.90

24. Como se verifica, os vícios apontados efetivamente existem e são realmente imprescindíveis ao julgamento da causa, pois todo o racional desenvolvido pelo voto condutor se assenta em **premissa fática equivocada**, qual seja, a ausência de lançamento fiscal anterior ao presente Auto de Infração, realizado por autoridade

competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil) que fixou a correta classificação fiscal das mercadorias como sendo a NCM 6401.99.90 e afastou a exigência de recolhimento dos direitos antidumping.

A argumentação da Embargante, a respeito da ocorrência de vícios no acórdão do Recurso Especial, parte da premissa de que houve um lançamento anterior realizado por AFRFB, que estabeleceu critérios jurídicos, posteriormente modificados, sobre a situação jurídica tratada no presente processo.

Assim, sustenta a **omissão e contradição** no acórdão, na medida em que seria incontroverso nos autos que haveria lançamento fiscal anterior, no despacho aduaneiro da DI nº 09/1306574-3, de sorte que o acórdão embargado teria se fundamentado em premissa fática equivocada.

Dessa forma, para a verificação da ocorrência dos vícios apontados, é necessária a verificação se houve ou não lançamento anterior que fixou critério jurídico, posteriormente modificado pela autuação neste processo.

Passa-se à análise.

Até o Recurso Voluntário, o Contribuinte sustentou para a caracterização de alteração de critério jurídico que a fiscalização desobedeceu a dois documentos que trazem manifestações expressas com a posição oficial das autoridades competentes, ambas a respeito da classificação dos produtos na posição 6401 da NCM: a Nota Técnica nº 109/2009, da Camex, e o Laudo SAT 6.304/09 EQCOF, da Receita Federal (referente à DI nº 09/1306574-3), além das práticas reiteradas em posteriores operações de importação, em razão de desembaraço em canais diversos do canal verde.

No tocante ao Laudo SAT 6.304/09 EQCOF, este foi utilizado no desembaraço da DI nº 09/1306574-3, que se referiu aos seguintes produtos (cf. e-fl. 999):

QUESITOS

1. De que matéria são constituídos os calçados das adições 001, 002, 003?

Adição 001 – Item 06 – modelo Dockel – ref. 10.964:

- Trata-se de par de calçado infantil de uso unissex, produzido em plástico injetado, de 100% Croslite™ (Copolímero de EVA – Etileno Vinil Acetato), marca CROCS™, modelo Dockel, ref. 10.964, produzido na China.

Adição 002 – Item 05 – modelo Ziggie Rosa – ref. 10.561-670-120:

- Trata-se de par de calçado infantil de uso feminino, produzido em plástico injetado, de 100% Croslite™ (Copolímero de EVA – Etileno Vinil Acetato), marca CROCS™, modelo Ziggie Rosa – ref. 10.561-670-120, produzido na China.

Adição 002 – Item 07 – modelo Buzz Lightyear Clog – ref. 10.982-03J-120:

- Trata-se de par de calçado infantil de uso unissex, produzido em plástico injetado, de 100% Croslite™ (Copolímero de EVA – Etileno Vinil Acetato), marca CROCS™, modelo Buzz Lightyear Clog – ref. 10.982-03J-120, produzido na China.

Adição 002 – Item 08 – modelo Princess Ballet Flat Rosa Neon – ref. 10.985-676-120:

- Trata-se de par de calçado infantil de uso feminino, produzido em plástico injetado, de 100% Croslite™ (Copolímero de EVA – Etileno Vinil Acetato), marca CROCS™, modelo Princess Ballet Flat Rosa Neon – ref. 10.985-676-120, produzido na China.

Adição 003 – Item 37 – modelo Gabby Rosa Claro – ref. 10.340-685-130:

- Trata-se de par de calçado infantil de uso feminino, produzido em plástico injetado, de 100% Croslite™ (Copolímero de EVA – Etileno Vinil Acetato), marca CROCS™, modelo Gabby Rosa Claro – ref. 10.340-685-130, produzido na China.

Tel. (13) 3014-9272 – Cel. (13) 9788-6505 – E-mail: deb.maver@uol.com.br

1



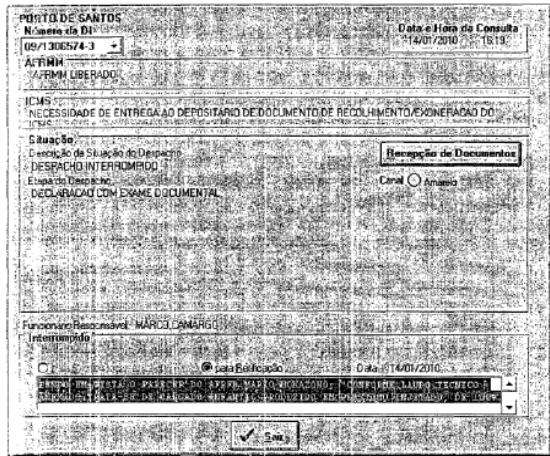
De fato, a DI 09/1306574-3 DI, conforme e-fls. 1785 a 1794, foi retificada após laudo.

E as mercadoras foram desembaraçadas, com a seguinte anotação no SISCOMEX:

Fiscal colocou na tela:

TENDO EM VISTA O PARECER DO AFRFB MARIO HOKAZONO: "CONFORME LAUDO TECNICO ANEXADO TRATA-SE DE CALÇADO INFANTIL PRODUZIDO EM PLASTICO INJETADO, DE 100% CROSLITE. NO MEU ENTENDIMENTO EH CABIVEL O PEDIDO DO IMPORTADOR PROTOCOLIZADO EM 12.11.2009. D.I. ENCAMINHADO AO EQDAT PARA PROSSEGUIMENTO.",

RETIRO A EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE RECOLHIMENTO DE ANTI-DUMPING.
RECLASSIFICAR A MERCADORIA PARA A POSIÇÃO NCM 6401.99.90.
RECOLHER MULTA POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO.
RECOLHER ICMS COMPLEMENTAR.



TENDO EM VISTA O PARECER DO AFRFB MARIO HOKAZONO: "CONFORME LAUDO TECNICO ANEXADO TRATA-SE DE CALÇADO INFANTIL PRODUZIDO EM PLASTICO INJETADO, DE 100% CROSLITE. NO MEU ENTENDIMENTO EH CABIVEL O PEDIDO DO IMPORTADOR PROTOCOLIZADO EM 12.11.2009. D.I. ENCAMINHADO AO EQDAT PARA PROSSEGUIMENTO.",

RETIRO A EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE RECOLHIMENTO DE ANTI-DUMPING.
RECLASSIFICAR A MERCADORIA PARA A POSIÇÃO NCM 6401.99.90.
RECOLHER MULTA POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO.
RECOLHER ICMS COMPLEMENTAR.

Contudo, não houve lavratura de auto de infração, como se vê do extrato da referida DI de 2009:

Atendendo a exigência da fiscalização, estamos recolhendo a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no art. 711 - inciso I e parágrafo 2º do Decreto 6759/09 - (RA) para corrigir a classificação para o NCM 6401.9990 nas adições 001 -002 e 003 e adequar as descrições das mercadorias conforme Laudo Técnico solicitado pela fiscalização aduaneira, conforme abaixo:

ADIÇÃO 001 - VALOR CIF R\$82,79 X 1% = MINIMA R\$ 250,00

ADIÇÃO 002 - VALOR CIF R\$351,36 X 1% = MINIMA R\$ 250,00

ADIÇÃO 003 - VALOR CIF R\$ 61.879,80 X 1% = R\$ 618,79

TOTAL DAS MULTAS = R\$ 1.118,79

Declaração:09/1306574-3

3/ 12

De	Para
Adição: 001 Nº da L.I.: 1000347081	
Endereço do Exportador CHANG PEI VILLAGE, LUNG-KANG TOWN, LUNG, 518172/SHEZHEN CITY. KWANGTUNG PROVINCE. CHINA.	CHANG PEI VILLAGE, LUNG-KANG TOWN, LUNG, 518172/SHEZHEN CITY. KWANGTUNG PROVINCE.
Código NCM da mercadoria 6402.99.90	6401.99.90

Sobre isso, assim o Contribuinte se manifestou no Recurso Voluntário:

Em função disso, o Agente Fiscal da Receita Federal do Brasil, **Sr. Roberto Samponha** (matrícula 3.003.938-0), fez em **19 de novembro de 2009 (doc. 12 da Impugnação)** uma “Solicitação de Vistoria Técnica” – **SAT 6304/09 EQCOF** e requereu a “designação de assistente técnico” para a resposta a alguns quesitos, dentre os quais destacamos:

“2. *Tratam-se de calçados impermeáveis produzidos pelo processo de moldagem por injeção de plástico?*”

A assistente técnica designada foi a engenheira **Sra. Débora Aparecida Mayer** (CREA 0681939442), credenciada para os serviços de assistência técnica conforme Portaria nº 103/09, da Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Santos.

Após a realização de exame técnico nas mercadorias dessa DI (fato ocorrido em **26 de dezembro de 2009** com a presença de um representante da empresa e do Sr. Agente Fiscal da Receita Federal do Brasil, **Sr. Mario Tomiyasu Hukazono** - matrícula 3.011.518-3), a engenheira afirmou em seu **Laudo SAT 6.304/09 EQCOF** o que segue (**doc. 12 da Impugnação**):

“2. *Todas as amostras realizadas tratam-se de calçados impermeáveis produzidos pelo processo de moldagem por injeção de plástico, 100% Croslite™ (Copolímero de EVA – Etileno Vinil Acetato).*” (grifos no original)

Com o resultado dessa análise oficial, o Sr. Agente Fiscal finalmente liberou as mercadorias em **14 de janeiro de 2010**, conforme tela do SISCOMEX (**doc. 13**), que dizia:

“*TENDO EM VISTA O PARECER DO AFRFB MARIO HOKAZONO: ‘CONFORME LAUDO TÉCNICO ANEXADO TRATA-SE DE CALÇADO INFANTIL PRODUZIDO EM PLÁSTICO INJETADO, DE 100% CROSLITE. NO MEU ENTENDIMENTO CABÍVEL O PEDIDO DO IMPORTADOR PROTOCOLIZADO EM 12.11.2009. D.I. ENCAMINHADO AO EQDAT PARA PROSSEGUIMENTO. ’, RETIRO A EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ANTIDUMPING. RECLASSIFICAR A MERCADORIA PARA A POSIÇÃO NCM 6401.99.90. RECOLHER MULTA POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO. RECOLHER ICMS COMPLEMENTAR.*”

O Extrato da Solicitação de Retificação da DI (**doc. 13**) mostra também a alteração para 6401.

Observa-se que, no Recurso Voluntário, o Contribuinte não afirmou ter havido a lavratura de auto de infração, nos termos do art. 142 do CTN.

O acórdão que julgou o Recurso Voluntário nº 3301-004.043, tampouco afirmou ter havido lançamento, apenas entendeu que a liberação das mercadorias após a reclassificação fiscal realizada para 6401.99.90 implicou em fixação de critério jurídico:

Até porque, não seria razoável exigir do contribuinte que, após todo o procedimento realizado naquela oportunidade (elaboração de perícia técnica e determinação no sentido de que a fiscalizada procedesse à reclassificação fiscal, inclusive com o recolhimento de multa por erro na classificação fiscal), realizasse importações futuras em que mantivesse a classificação fiscal anteriormente adotada pela mesma, com base na NCM 6402. Até porque, caso assim procedesse, é provável **que findaria por sofrer a lavratura de auto de infração**, tendo que arcar com a exigência de penalidades atinentes ao erro na classificação fiscal adotada, ao passo que teria pouquíssimas chances de êxito em sua defesa, visto que teria descumprido orientação dada pela fiscalização em decisão administrativa anterior e definitiva.

Há de se reforçar, inclusive que a análise realizada pela fiscalização ao determinar a reclassificação fiscal em 14/01/2010 levou em consideração os aspectos específicos relativos aos direitos *antidumping*. Ou seja, a reclassificação fiscal determinada pela fiscalização naquela oportunidade analisou situação idêntica a que é objeto do presente auto de infração, lavrado para fins de formalizar o lançamento da diferença de direitos *antidumping* não recolhidos nas operações de importação.

(...)

Considerando que no caso concreto aqui analisado as mercadorias do contribuinte passaram por uma detalhada análise acerca da sua correta classificação fiscal e sobre a sua sujeição às normas de direito *antidumping*, tendo a fiscalização concluído, após a realização de vistoria técnica, pela necessidade de reclassificação fiscal do NCM inicialmente adotado pelo contribuinte (6402) para o NCM 6401.99.90, inclusive com a cobrança de multa em razão da errônea classificação fiscal, conclui-se que a posterior lavratura de auto de infração indicando que o enquadramento correto seria no NCM 6402.99.90, ao invés do NCM 6401.99.90, representa mudança de critério jurídico, em nítido prejuízo da segurança jurídica que deve nortear as relações entre Fisco e contribuinte.

Não sendo plausível exigir do contribuinte que tivesse adotado classificação fiscal diversa daquela indicada no NCM 6401.99.90, indicado anteriormente pela própria fiscalização, em procedimento de análise detida e cautelosa, como sendo o NCM correto, não há como subsistir a cobrança de direitos *antidumping*, que devem ser aplicados apenas aos calçados classificados nas posições 6402 a 6405.

Logo, causa estranheza a alegação em sede de Embargos de Declaração de que houve lançamento:

16. Como se nota claramente pelos trechos acima reproduzidos, o v. acórdão embargado se omitiu com relação ao fato de que o citado Laudo SAT 6.304/09 EQCOF **não apenas foi elaborado pela Receita Federal** (pois realizado após determinação do Inspetor da Alfândega da Receita Federal do Porto de Santos – Sr. **Sr. Roberto Samponha** (matrícula 3.003.938-0) – **como também foi posteriormente ADOTADO E APROVADO pela Receita Federal**, com a determinação de reclassificação fiscal e o **lançamento de montantes (pagos pela Embargante)** por parte do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, **Sr. Mario Tomiyasu Hukazono** - matrícula 3.011.518-3).

(...)

19. Comprova-se, desta forma, a existência da omissão e contradição ora apontadas, pois o v. acórdão embargado deixou de verificar que a decisão administrativa que fixou o primeiro critério jurídico **não** foi o Laudo Sat 6.304/09 EQCOF, mas sim o

lançamento fiscal realizado pelo **AFRFB Mario Tomiyasu Hukazono** (matrícula 3.011.518-3) que, **acolhendo** os fundamentos da perita designada pela própria Alfândega do Porto de Santos, **realizou ato privativo de autoridade fiscal (lançamento)** no qual: **i)** retirou a exigência de recolhimento do antidumping;

ii) reclassificou as mercadorias importadas para a NCM 6401.99.90;

iii) constituiu crédito tributário referente à multa por erro na classificação fiscal (1% do valor aduaneiro – artigo 711, inciso I do RA/2009.

(...)

24. Como se verifica, os vícios apontados efetivamente existem e são realmente imprescindíveis ao julgamento da causa, pois todo o racional desenvolvido pelo voto condutor se assenta em **premissa fática equivocada**, qual seja, a ausência de lançamento fiscal anterior ao presente Auto de Infração, realizado por autoridade competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil) que fixou a correta classificação fiscal das mercadorias como sendo a NCM 6401.99.90 e afastou a exigência de recolhimento dos direitos antidumping.

O Laudo Técnico foi emitido em 04/12/2009 e se refere à identificação física das mercadorias descritas nas adições 001, 002 e 003 da DI nº 09/1306574-3. Na resposta ao quesito nº 2 da Solicitação de Assistência Técnica, respondeu a engenheira credenciada perante a unidade aduaneira de origem, que as amostras dos modelos de calçados analisados tratavam-se “de calçados impermeáveis produzidos pelo processo de moldagem por injeção de plástico, 100% Croslite™ (Copolímero de EVA-Etileno Vinil Acetato).” As informações de natureza técnica, apresentadas no referido Laudo, foram utilizadas pela autoridade fiscal responsável pelo desembaraço aduaneiro, para a definição da classificação fiscal dos modelos de calçados despachados por meio da referida DI. Do referido procedimento, não resultou lavratura de auto de infração, mas apenas determinação da autoridade fiscal para que os produtos fossem reclassificados para o código NCM 6401.99.90 e retirada a exigência de recolhimento do direito antidumping.

Ressalte-se que, nas DI de 2011, objeto do presente processo, não constam os modelos da DI de 2009. Basta para tal constatação observar os modelos e os códigos de referência expostos no auto de infração:

- E-fls. 177/198 do auto de infração - Anexo ao Relatório Fiscal: Tabela 01 - Produtos Classificados INCORRETAMENTE na Posição 6401 da NCM e reclassificados.
- E-fl. 199 do auto de infração - Anexo ao Relatório Fiscal: Tabela 02 - Produtos Classificados INCORRETAMENTE na Posição 6401 da NCM e reclassificados para NCM 6404.19.00.
- E-fl. 200 do auto de infração - Anexo ao Relatório Fiscal: Tabela 03 - Produtos Classificados no subitem 6402.20.00 da NCM fabricados em PLÁSTICO.

O lançamento de ofício é ato administrativo constitutivo e vinculado, nos termos do art. 142 do CTN e, como tal, é indicativo de adoção do critério jurídico quanto ao fato

jurídico/contribuinte lançado, e eventual mudança de classificação fiscal posterior constituirá mudança de critério jurídico, sendo então aplicável o art. 146 do CTN.

Tem-se que o acatamento por parte da autoridade aduaneira de determinado enquadramento tarifário, como na DI de 09/1306574-3, durante o despacho não fixa critério jurídico, uma vez que o despacho aduaneiro não representa um lançamento tributário e o desembaraço não se confunde com homologação do lançamento, os quais se distinguem pela natureza.

Esse ato tem o efeito jurídico de autorizar a liberação ou desembaraço da mercadoria, nos termos do art. 51 do Decreto-lei nº 37/1966:

Art. 51. Concluída a conferência aduaneira, sem exigência fiscal relativamente a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho, a mercadoria será desembaraçada e posta à disposição do importador. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

§1º. Se, no curso da conferência aduaneira, houver exigência fiscal na forma deste artigo, a mercadoria poderá ser desembaraçada, desde que, na forma do regulamento, sejam adotadas as indispensáveis cautelas fiscais. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º. O regulamento disporá sobre os casos em que a mercadoria poderá ser posta à disposição do importador antecipadamente ao desembaraço. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988).

Assim, ao ato de desembaraço aduaneiro não pode ser atribuído o efeito de ato de lançamento de ofício ou ato de homologação expressa do lançamento por homologação, especialmente, porque tal interpretação implicaria retirar a eficácia da revisão aduaneira, conforme o art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966:

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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Nesse sentido, o acórdão nº 3401003.812, j. 26 de junho de 2017:

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227TFR. ART. 146 CTN.

ÂMBITO DE APLICAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

O desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de lançamento "efetuado pelo importador". Tal homologação ocorre apenas com a "revisão aduaneira" (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita). A homologação expressa, por meio da "revisão aduaneira" de que trata o art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, em que pese a inadequação terminológica, derivada de atos infralegais, não representa, efetivamente, nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN (que pressupõe a existência de lançamento) nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos

(que afirma que "a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento").

Se a atividade de revisão aduaneira destina-se a apurar a regularidade do pagamento dos tributos e demais gravames devidos na operação de importação, o que compreende a atividade de lançamento de direito antidumping, indubitavelmente, pretender atribuir ao ato de desembaraço aduaneiro a natureza de lançamento de ofício ou homologação expressa de lançamento, na prática, significaria tornar sem qualquer efeito prático o trabalho de fiscalização realizado na fase de revisão aduaneira do despacho de importação e, ainda, implicaria a revogação tácita do citado preceito legal, retirando qualquer eficácia ou resultado prático da atividade de controle aduaneiro realizado após o ato de desembaraço aduaneiro.

Por sua vez, o art. 146, do CTN, dispõe que:

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

Assim, para a configuração de mudança do critério jurídico, é necessário que haja um prévio ato de lançamento de ofício, em que a autoridade administrativa tenha fixado um determinado critério jurídico, no caso, não houve lançamento de ofício fixando a classificação fiscal 6401.9990.

Como já citado acima, a presente autuação refere-se às importações relativas às DI registradas em 2011 e os modelos de calçados nelas descritos são distintos daqueles identificados no referido laudo técnico. E dada essa circunstância, não é possível aplicar a conclusão exarada no referido laudo, para os modelos de calçados objeto das importações objeto deste processo. E como são produtos de modelos diferentes dos importados por meio da citada DI, além da previsão legal da revisão aduaneira do lançamento do art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, combinado com o disposto no art. 149, I, do CTN, no caso, a autoridade fiscal ainda poderia proceder ao lançamento do direito antidumping relativo às DI do período da autuação, por expressa permissão do inciso VI do art. 149 do CTN.

Por fim, não houve lançamento em relação a qualquer das DI objeto do presente lançamento. Logo, se não houve lançamento anterior, não há que se falar em mudança de critério jurídico na autuação em apreço. Nesse sentido:

Acórdão 3402-010.448, j. 27/04/2023

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA. Para que haja mudança de critério jurídico é imprescindível que a autoridade fiscal tenha adotado um critério jurídico anterior, mediante lançamento de ofício, realizado contra o mesmo sujeito passivo, o que não ocorreu no presente caso. Não tendo sido efetuado lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício que dê ensejo à possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

Por conseguinte, o laudo técnico não representa a posição e a conclusão oficial das autoridades fiscais federais da RFB sobre a classificação dos produtos na NCM. Isso porque não representa ato normativo expedido pela autoridade competente para se manifestar sobre

classificação fiscal de mercadorias, muito menos consistem em “*decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa*”, tampouco restaram configuradas as práticas reiteradas para a adoção da classificação fiscal pretendida.

Então, o desembaraço aduaneiro das DI, ainda que submetidas a canal amarelo, vermelho ou cinza, não tem o efeito de lançamento, mas de liberação da mercadoria e nessa condição, não representa critério jurídico. Nesse sentido:

Acórdão 9303-014.439, j. 18/10/2023

REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE. APURAÇÃO DE REGULARIDADE. IRRELEVÂNCIA DO CANAL DE CONFERÊNCIA.

Conforme entendimento assentado e unânime do STJ, que se encontra em consonância com as melhores práticas internacionais, previstas na Convenção de Quioto Revisada, da Organização Mundial das Aduanas (CQR/OMA), e no Acordo sobre a Facilitação do Comércio, da Organização Mundial do Comércio (AFC/OMC), não há impedimento à realização do procedimento de “revisão aduaneira” previsto no art. 54 do Decreto-Lei 37/1966, dentro do período decadencial, qualquer que seja o canal de conferência aduaneira.

Em suma, não houve mudança de critério jurídico, porque não houve lançamento anterior e os produtos objeto da presente autuação são diferentes daqueles que foram analisados no citado laudo técnico.

O acórdão embargado assim se pronunciou:

A reclassificação fiscal feita pela fiscalização, em proficiente trabalho (fls. 99/159), deu-se no âmbito da revisão aduaneira, uma vez que o despacho das mercadorias arroladas nas DI (listadas às fls. 101/102) objeto da exação operou-se sem conferência aduaneira.

Dispõe o art. 54 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, que **a revisão aduaneira é o procedimento realizado após o desembaraço aduaneiro**, quando os bens importados já foram entregues ao importador, mediante o qual se apura, **dentre outros elementos, a regularidade do pagamento dos tributos incidentes na importação**. Veja-se a redação do mesmo:

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)

O art. 638 do Regulamento Aduaneiro (RA) de 2009 (Decreto 6.759/2009) regulamenta o instituto da revisão aduaneira, dispondo o seguinte:

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 (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 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.

Justamente porque o comércio internacional precisa de agilidade e por absoluta impossibilidade técnica da fiscalização completa de todas as importações quando de seu despacho, e também para fazer frente aos parâmetros internacionais de modo a inserir a economia brasileira nos padrões mundiais, é que se fez necessária a criação do instituto da revisão aduaneira. Assim, resguarda-se a inserção do Brasil no mercado internacional, aderindo aos parâmetros do comércio internacional de mercadorias quanto à agilidade do desembaraço das mercadorias importadas, e, simultaneamente, resguarda-se à Fazenda Nacional a possibilidade de, dentro de cinco anos do desembaraço da mercadoria, aprofundar a análise com base em uma série de fatores, justamente como o que deu azo à presente exação, conforme se constata da leitura do item 6 do TVF (“DA AÇÃO FISCAL” - fls. 120/123).

Embora o instituto tenha sido criado há algum tempo, a sua existência justifica-se ainda mais nos dias atuais, com o crescente volume das importações, vez que apenas uma minoria destas, algo menos do que 10% (dez por cento) do total, é objeto de seleção para exame pela autoridade fiscal no curso do despacho (conferência aduaneira).

Em verdade, a *ratio* desse instituto é resguardar o Poder de Polícia Aduaneiro, imbricado com o resguardo da soberania e economia nacional, com vistas a impedir que a livre concorrência, de matiz constitucional, possa ser ferida. Seu preceito é de índole extrafiscal, **assim como o direito antidumping**.

Com efeito, conclui-se que quando não houver conferência aduaneira no despacho de importação ou quando, embora havendo conferência, desta não resultar qualquer exigência da fiscalização para recolhimento suplementar de tributos pelo importador, **independentemente do canal de conferência aduaneira (art. 21 da IN SRF 680/2006) a que for submetido o despacho de importação**, a revisão aduaneira é um procedimento legítimo de fiscalização. Compatibiliza-se com o disposto no CTN, resultando, conforme o caso, o ato de homologação expressa da atividade do contribuinte (art. 150, caput do CTN) ou o lançamento de ofício supletivo, em substituição à atividade do sujeito passivo no lançamento por homologação (arts. 149 e 150 do CTN), hipótese vertente. Ultrapassado o prazo legal para revisão aduaneira, aí sim haverá a homologação tática de eventual tributo recolhido no desembaraço aduaneiro.

O que entende o contribuinte? Que uma revisão aduaneira feita em relação à **apenas uma DI**, esta não abarcada pelo lançamento, vincula a administração para sempre, o que não pode prosperar. O que vincularia a administração tributária, e mesmo assim factível de alteração com modulação de seus efeitos, seria a manifestação da Receita em sede de Consulta Fiscal, o que não é o caso em testilha.

Muito menos há que se falar em prática reiterada pela administração quando o fato foi isolado.

Estreme de dúvida que o acatamento por parte da autoridade aduaneira de determinado enquadramento tarifário, durante o despacho, não constitui decisão definitiva nem tampouco possui efeito vinculante, eis que aquele não representa um lançamento tributário, e o desembaraço não se confunde com homologação do lançamento, como já assentado.

Portanto, ainda que as mercadorias sejam submetidas à conferência aduaneira e desembaraçadas sem exigência fiscal para alteração na classificação, não há vedação ao reexame dos despachos aduaneiros, inclusive para a subsunção dos produtos importados aos códigos da NCM/TEC utilizados.

Quanto à Nota Técnica nº 109/2009/CGPI/DECOM/SECEX (cujo objeto não tratava de classificação de mercadoria, e sim da pretendida retificação da Resolução Camex nº 48/2009 - na verdade, o Decom/Secex e não a Camex), ela apenas se pronunciou *obiter dictum* com base na descrição do produto feita pela própria empresa, ou seja, “uma vez injetado e impermeável”. Já o Parecer Decom nº 6/15 (anexo à Circular Secex nº 9/15), que corroboraria a citada Nota Técnica, menciona, *en passant*, que os calçados injetados “**são costumeiramente classificados na posição 6401**” e “foram expressamente excluídos da Resolução CAMEX nº 14/10”.

Notoriamente, ambas as manifestações não são idôneas, no sentido jurídico, para determinar a correta classificação fiscal de cada produto importado pelo impugnante. O contribuinte quer dar efeitos jurídicos a essas “notas” como se elas tratassem de manifestações da administração tributária, a qual detém, e apenas ela, competência para definir a classificação de fiscal de determinada mercadoria, mesmo assim dentro de um estreito procedimento legal e normativo. E tal entendimento do contribuinte, com a devida vênia, não se sustenta sob qualquer ângulo.

Sem embargo, esse tipo de pronunciamento jamais poderia gerar efeitos fiscais ou aduaneiros, pois nenhum desses órgãos ou departamentos detém competência legal para realizar a classificação fiscal de mercadorias importadas, a qual compete, privativamente, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, como autoridade fiscal e aduaneira da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) – órgão responsável pela fiscalização do comércio exterior dentro da estrutura do Ministério da Fazenda, em obediência ao art. 237 da Constituição Federal.

E esse também é o entendimento da própria empresa, quando em sua impugnação (fl. 2315) afirmou, ao defender uma suposta classificação feita pelo Decom/Secex:

“Primeiramente, **o DECOM não é a autoridade competente para esclarecer dúvidas sobre classificação tarifária**. De acordo com o artigo 6º do Decreto nº 8.058/2013, cabe ao DECOM conduzir as investigações de defesa comercial iniciadas pela Secretaria de Comércio Exterior (SECEX). De acordo com a Instrução Normativa nº 1.464/2014, a autoridade competente para se manifestar sobre classificação tarifária é a Receita Federal do Brasil. Dessa forma, qualquer opinião expressa pelo DECOM sobre classificação tarifária, esteja ela correta ou não, não tem nenhum valor para fins tributários.”

De sua feita, o “Laudo SAT 6.304/09 EQCOF” (fls. 997/1012) não foi elaborado pela Receita Federal, mas sim por uma assistente técnica particular designada, que, por certo, não representa a posição ou conclusão oficial da autoridade

pública competente. De acordo com o art. 37 do Decreto nº 7.574/11, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a realização de diligências e de perícias compete ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Outrossim, naquela oportunidade a assistente técnica se manifestou sobre 5 (cinco) modelos específicos de calçados importados (declarados na DI nº 09/1306574-3) que sequer estão presentes no rol de modelos indicados nas Tabelas 01, 02 e 03 (fls. 178/202), anexas ao Relatório Fiscal do auto de infração. Logo, tampouco se pode atribuir eficácia ao referido laudo em face do presente caso, por não atender as condições impostas nas alíneas do § 3º do art. 30 do Decreto nº 70.235/72, citado pelo próprio impugnante.

Nada obstante, o mesmo art. 30 do Decreto nº 70.235/72 trata especificamente dos laudos e pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres – situação estranha ao caso em tela. De outro turno, considerando que todo laudo pericial expedido por terceiros só poderá ser adotado nos aspectos técnicos de sua competência, certamente não se poderá levar em conta neste processo quaisquer respostas ou conclusões da engenheira responsável que extrapolem a sua área técnica de competência, mormente no que diga respeito à classificação fiscal de produtos – o que, aliás, foi expressamente excluído pelo § 1º do art. 30 do citado Decreto.

Quisesse o contribuinte, como dito, uma manifestação oficial vinculante acerca de classificação fiscal de seus produtos, deveria ter se valido do instituto da Consulta Fiscal sobre Classificação Fiscal, regrada pela Lei 9.430/96 e pelo Decreto 70.235/72, além das normas administrativas emanadas pelo órgão que detém competência legal para responder à essa Consulta, a RFB.

Em conclusão, a Nota Técnica nº 109/2009/CGPI/DECOM/SECEX e o “Laudo SAT 6.304/09 EQCOF” não representam atos expedidos pelas autoridades competentes para se manifestar sobre classificação fiscal de mercadorias. E muito menos consistem em decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa a que a lei atribua eficácia normativa, assim como sequer restou configurada a formação das alegadas práticas reiteradas da administração com efeitos determinantes para a adoção da classificação fiscal pretendida. Como dito, a quase totalidade dos produtos objeto da presente exação sequer foram submetidos à análise que resultou no referido laudo.

Dessa forma, concluo que não houve na hipótese vertente alteração de critério jurídico por parte da fiscalização, pelo que provejo o recurso para afastar essa preliminar. Em consequência, devem os autos retornar a turma recorrida (3301) para que julguem o mérito do lançamento em relação à classificação fiscal das mercadorias objeto da cobrança dos direito de antidumping.

Dessa forma, verifica-se que não há omissão, motivo pelo qual os Embargos devem ser rejeitados.

Já quanto à contradição alegada, tal vício estaria estampado na seguinte passagem do voto:

“Estreme de dúvida que o acatamento por parte da autoridade aduaneira de determinado enquadramento tarifário, durante o despacho, não constitui decisão definitiva nem tampouco possui efeito vinculante, eis que aquele não representa um lançamento

tributário, e o desembaraço não se confunde com homologação do lançamento, como já assentado.

Portanto, ainda que as mercadorias sejam submetidas à conferência aduaneira e desembaraçadas sem exigência fiscal para alteração na classificação, não há vedação ao reexame dos despachos aduaneiros, inclusive para a subsunção dos produtos importados aos códigos da NCM/TEC utilizados.”

Como já registrado, a contradição que autoriza a oposição de embargos de declaração tem conotação precisa: acórdão manifesta incoerência interna, prejudicando-lhe a racionalidade. Entendo como também inexistente a contradição apontada, pelas mesmas razões expostas acima.

Conclusão

Do exposto, voto por rejeitar os Embargos de Declaração interpostos pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora