



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10521.720382/2012-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.765 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente HARMAN DO BRASIL INDUSTRIA ELETRONICA E PARTICIPACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 10/05/2012

CAIXAS DE SOM AMPLIFICADAS E APARELHOS AMPLIFICADORES DE SOM. CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DE MERCADORIA.

Configura-se incorreta a classificação fiscal de caixas acústicas amplificadas (alto-falantes) como aparelhos elétricos de amplificação de som, seja pela ausência de dispositivo de captação sonora integrado ou pela caracterização da função principal de reprodução sonora e não a amplificação.

ART. 100 CTN. “PRÁTICAS REITERADAS”. AUSÊNCIA DE PROVAS.

A ausência de provas da prática reiterada da autoridade administrativa impede a configuração do disposto no art. 100 do CTN.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Cynthia Elena de Campos, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo, Sabrina Coutinho Barbosa, Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes votaram pelas conclusões quanto à possibilidade de configuração de prática reiterada da autoridade administrativa.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-007.765 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10521.720382/2012-16

Relatório

Traz-se a julgamento recurso voluntário referente a Auto de Infração de exigência de multa por classificação incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul nos termos do art. 711 do Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759, de 2009.

Conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal (fls. 9 e seguintes), foram importadas 1339 caixas acústicas montadas e, embora o contribuinte tenha classificado a mercadoria como “aparelho elétrico de amplificação de som”, cuja classificação da NCM é 8518.50.00, a função principal das mercadorias é de caixa acústica, devendo ser classificadas na subposição 8518.2 – Alto-falantes (altifalantes), mesmo montados em seus receptáculos e, a cada caso, desdobrando nas subposições 8518.21.00 – Alto-falante (altifalante) único montado no seu receptáculo e 8518.22.00 – Alto-falantes (altifalante) múltiplos montados no mesmo receptáculo.

Apesar da autuação também constar a incidência de direitos antidumping relativos a alto-falantes importados da República Popular da China, tais direitos foram objeto de processo administrativo específico, diverso do ora em julgamento.

Ciente da autuação, o contribuinte apresentou impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR, que, por unanimidade, decidiu pela sua improcedência, conforme síntese abaixo (dispensa de ementa):

“Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Da existência de Ação Judicial

Inicialmente, cumpre esclarecer que o processo nº 10521.720383/2012-52 de exigência de direito antidumping encontra-se arquivado em razão de decisão judicial:

[...]

Portanto, a alteração da NCM e, consequentemente, a exigência da multa por classificação incorreta, não foi objeto de apreciação do poder judiciário devendo o litígio ser resolvido na esfera administrativa.

Da alegada mudança de critério jurídico

O fato de existir outras DIs desembaraçadas com a classificação pretendida pela autuada não significa, em hipótese alguma, que a classificação fiscal adotada pela importadora tenha sido chancelada pela fiscalização. Também não há que se falar em mudança de critério jurídico porque os procedimentos administrativos realizados no curso do despacho de importação não têm o efeito homologatório pretendido pela impugnante em razão de não configurarem lançamento tributário.

[...]

Da Classificação Fiscal

[...]

Dessa forma, os alto-falantes, mesmo incorporando amplificadores e ou montados em caixas acústicas, continuam sendo tratados como alto-falantes, porque a função principal do conjunto é reproduzir o som por transformações dos impulsos ou oscilações

elétricos em vibrações mecânicas e as difundir comunicando essas vibrações à massa do ar ambiente.”

Insatisfeito, apresentou recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em síntese, defendendo a correta classificação das mercadorias importadas na NCM 8518.50.00 (Aparelhos elétricos de amplificação de som) e, ainda, a ocorrência de prática reiterada da Administração Pública, nos termos do art. 100, III, do Código Tributário Nacional, ao aceitar em ocasiões anteriores a classificação proposta pelo contribuinte, violando assim o princípio da segurança jurídica.

Por fim, reitera pedido de prova pericial, solicitando que seja julgado procedente o recurso para cancelamento da multa em virtude da violação ao art. 2º, caput e inciso IV da Lei nº 9.784/99, art. 37, caput da Constituição Federal e art. 100, III do CTN.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como já relatado, o processo tem por objeto Auto de Infração decorrente de erro de classificação fiscal de mercadoria importada, com multa de 1% aplicada sobre o valor aduaneiro, nos termos do art. 711 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009):

“Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2158-35, de 2001, art. 84, caput e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, §1º):

I – classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;”

O Acórdão recorrido, ratificando o entendimento do Auditor-Fiscal, entendeu que as mercadorias importadas deveriam ter sido classificadas nas NCM 8518.21.00 e 8518.22.00 e não na NCM 8518.50.00, abaixo descritas:

85.18	Microfones e seus suportes; alto-falantes (altifalantes), mesmo montados nas suas caixas (colunas); fones de ouvido (auscultadores e auriculares*), mesmo combinados com um microfone, e conjuntos ou sortidos constituídos por um microfone e um ou mais alto-falantes (altifalantes); amplificadores elétricos de audiofrequência; aparelhos elétricos de amplificação de som.
8518.10	- Microfones e seus suportes
8518.10.10	Piezelétricos próprios para aparelhos telefônicos
8518.10.90	Outros
8518.2	- Alto-falantes (altifalantes), mesmo montados nas suas caixas (colunas):
8518.21.00	-- Alto-falante (altifalante) único montado na sua caixa (coluna)
8518.22.00	-- Alto-falantes (altifalantes) múltiplos montados na mesma caixa (coluna)
8518.29	-- Outros
8518.29.10	Piezelétricos próprios para aparelhos telefônicos
8518.29.90	Outros
8518.30.00	- Fones de ouvido (Auscultadores e auriculares*), mesmo combinados com um microfone, e conjuntos ou sortidos constituídos por um microfone e um ou mais alto-falantes (altifalantes)
8518.40.00	- Amplificadores elétricos de audiofrequência
8518.50.00	- Aparelhos elétricos de amplificação de som
8518.90	- Partes
8518.90.10	De alto-falantes (altifalantes)
8518.90.90	Outras

Em síntese, o colegiado *a quo* explicou que os alto-falantes e amplificadores possuem função própria e, quando isolados, cada aparelho segue a sua Subposição. Entretanto, quando formam um conjunto (os alto-falantes e os amplificadores) se classificam em alto-falantes, uma vez que as funções seriam complementares, mas a função principal seria a de reproduzir e difundir o som e não a de apenas ampliá-lo (RGI nº 1 e Nota 3, Seção XVI).

A recorrente, por sua vez, explica que não foi considerado no Acórdão recorrido trecho importante das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado que informa serem as partes do produto também classificadas nesta posição:

“PARTES

Ressalvadas as disposições gerais relativas à classificação das partes (ver as Considerações Gerais da Seção) classificam-se também aqui as partes dos aparelhos da presente posição.”

Destaca que a administração tentou afirmar que, por faltar uma parte do amplificador, a de captação (microfone), de valor irrisório, a impetrante teria errado no ato classificatório, ademais, o produto conta com sistema de captação, conforme manuais juntados aos autos, que demonstra a existência de conexão para toda e qualquer fonte emissora de som.

Desta forma, por também realizar a captação de som, demonstra-se correta a classificação realizada pelo código NCM 8518.50.00 (Aparelhos elétricos de amplificação de som).

Pois bem, demonstrada a controvérsia, algumas considerações devem ser realizadas na busca da correta classificação fiscal da mercadoria importada, iniciando pela exposição fotográfica (fl.11):

- a) Aparelho elétrico de amplificação de som, com função exclusiva para instrumentos musicais, com cabo, modelo JS121A/JS151A, impedância de 4 ohms, potência nominal de 200W RMS, com entrada USB e leitor de MP3:



- b) Aparelho elétrico de amplificação de som, com função exclusiva para instrumentos musicais, com cabo de alimentação DG15:



A Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1, determina que, para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, como abaixo transcrito:

“REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes Regras:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas seguintes regras:”

A nota 3 da Seção XVI (Máquinas e Aparelhos, Material Elétrico, e suas partes; Aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de

imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios) destacou que, nas combinações de máquinas de espécies diferentes (no caso em tela, alto-falantes e amplificadores), destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto:

“3. Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto.”

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), para a posição 85.18 trazem os seguintes esclarecimentos:

A presente posição compreende os microfones, os alto-falantes, os fones de ouvido (auscultadores*) e os amplificadores elétricos de áudiofrequência de quaisquer tipos, apresentados isoladamente, sem considerar-se o uso particular para o qual alguns deles são concebidos (microfones e fones de ouvido (auscultadores*) para aparelhos telefônicos e alto-falantes para aparelhos de rádio, por exemplo).

Classificam-se também aqui os aparelhos elétricos de amplificação do som.

[...]

B - ALTO-FALANTES (ALTI-FALANTES), MESMO MONTADOS NAS SUAS CAIXAS (COLUNAS)

Os alto-falantes têm uma função inversa à dos microfones. **São aparelhos que reproduzem o som por transformações dos impulsos ou oscilações elétricos de um amplificador em vibrações mecânicas e as difundem comunicando essas vibrações à massa do ar ambiente.** Distinguem-se especialmente:

1) Os alto-falantes (altifalantes) eletromagnéticos ou eletrodinâmicos. Os primeiros caracterizam-se por ser fixa a bobina percorrida pelos impulsos elétricos de baixa frequência, enquanto que nos segundos ela é móvel. Os alto-falantes (altifalantes) eletromagnéticos possuem uma lâmina ou uma placa de ferro doce colocada entre os pólos de um ímã permanente, cujas peças polares são equipadas de bobinas aonde chegam os impulsos elétricos a transformar em som; as variações provocadas pelos impulsos elétricos no campo do ímã fazem vibrar a placa que ataca o ar, quer diretamente, quer por intermédio de um diafragma. Os alto-falantes (altifalantes) eletrodinâmicos são constituídos essencialmente de uma bobina cujo enrolamento recebe os impulsos elétricos e é móvel no campo de um eletroímã (alto-falantes (altifalantes) de excitação), ou de um ímã permanente (alto-falantes (altifalantes) de ímã permanente). A bobina é solidária a um diafragma.

2) Os alto-falantes (altifalantes) piezelétricos, que se baseiam na propriedade que possuem certos cristais naturais ou artificiais de vibrar na própria massa quando submetidos a impulsos elétricos; uma das matérias conhecidas que tem esta propriedade é o quartzo ou cristal de rocha; estes aparelhos denominam-se, geralmente, "alto-falantes (altifalantes) a cristal".

3) Os alto-falantes (altifalantes) eletrostáticos (também denominados "alto-falantes (altifalantes) de condensadores"), que utilizam as reações eletrostáticas entre duas placas (ou eletrodos), das quais uma serve de diafragma.

Às vezes, aos alto-falantes (altifalantes) incorporam-se transformadores de adaptação e amplificadores. Geralmente, os sinais elétricos de entrada recebidos pelos alto-falantes (altifalantes) são emitidos (transmitidos) na forma analógica, no entanto, em alguns casos, o sinal de entrada é no formato digital. Neste caso, os alto-falantes (altifalantes) incorporam conversores digital-analógico e amplificadores, a partir dos quais as vibrações mecânicas são transmitidas ao ar.

Conforme o uso a que se destinam, os alto-falantes (altifalantes) podem ser montados em caixilhos ou armações de formas variadas, geralmente com características acústicas podendo mesmo consistir em móveis. **Estes conjuntos classificam-se aqui desde que a função principal que os caracteriza seja a de alto-falante (altifalante).** Quanto aos caixilhos ou armações apresentados isoladamente, classificam-se também nesta posição desde que sejam reconhecíveis como principalmente concebidos para montagem de alto-falantes (altifalantes), exceto o caso dos móveis, na acepção do Capítulo 94. que possam ser preparados para, além do seu uso normal, receber um alto-falante (altifalante).

Esta posição compreende os alto-falantes (altifalantes) concebidos para serem conectados a uma máquina automática para processamento de dados, quando apresentados isoladamente.

[...]

D.- AMPLIFICADORES ELÉTRICOS DE AUDIOFREQUÊNCIA

Os amplificadores desta espécie utilizam-se para amplificação de sinais elétricos emitidos nas frequências perceptíveis pelo ouvido humano. O funcionamento da maior parte destes aparelhos baseia-se em "transistores" ou em circuitos integrados, mas alguns utilizam ainda válvulas termoiônicas. A corrente de alta tensão é geralmente fornecida por um bloco de alimentação incorporado, alimentado pela rede pública, ou, no caso particular dos amplificadores portáteis, por uma bateria de acumuladores ou ainda por pilhas elétricas.

Nos amplificadores elétricos de audiofrequência, os sinais de entrada podem ser provenientes de um microfone, de um leitor por raios laser de discos ópticos, de um fonocaptor, de um leitor de fita magnética, de um aparelho de rádio, de um leitor de trilhas (bandas*) sonoras cinematográficas, ou de qualquer outra fonte de sinais elétricos de audiofrequência. Em geral, o amplificador alimenta um alto-falante (altifalante), mas nem sempre é assim. Os pré-amplificadores conectam-se a um outro amplificador ou incorporam-se a ele.

Os amplificadores de audiofrequência podem ser equipados de um dispositivo regulador de volume para controlar a amplificação e possuem frequentemente dispositivos reguladores (grave, agudo, etc.) que permitem fazer variar a resposta de frequência do amplificador.

Os amplificadores de audiofrequência utilizados como receptores em telefonia ou como amplificadores de medida, classificam-se também aqui.

[...]

E.- APARELHOS ELÉTRICOS DE AMPLIFICAÇÃO DE SOM

A presente posição compreende também os aparelhos de amplificação de som que se compõem de microfones, amplificadores de audiofrequência e de alto-falantes (altifalantes). Os aparelhos deste tipo encontram numerosas aplicações nas salas de espetáculos e outros locais de reuniões públicas, em veículos publicitários e viaturas policiais, em alguns instrumentos musicais, etc. Sistemas deste tipo são utilizados também em certos caminhões para permitir ao condutor escutar os ruídos exteriores

(ruídos parasitas da máquina ou sinalização sonora proveniente da retaguarda) que, de outra maneira, seriam absorvidos pelo ruído do motor.

PARTES

Ressalvadas as disposições gerais relativas à classificação das partes (ver as Considerações Gerais da Seção) classificam-se também aqui as partes dos aparelhos da presente posição.

Como se percebe, o previsto na nota de seção está incluído nas próprias explicações relativas aos produtos que compõem a posição 85.18, quando se destacou que os alto-falantes podem incluir amplificadores, sendo o conjunto classificado como alto-falante desde que a função principal seja a de reprodução sonora.

A recorrente, como já exposto, concentra seus esforços em classificar os produtos como “aparelhos elétricos de amplificação de som”, pela possibilidade de inclusão no previsto pelas Notas Explicativas do Sistema Harmônico, especialmente quando destacou que “a posição compreende também os aparelhos de amplificação de som que se compõem de microfones, amplificadores de áudiofrequência e de alto-falantes (altifalantes)”, destacando que a ausência dos microfones não retirariam a classificação de amplificadores e, no mínimo, pela ausência do dispositivo de entrada, poderia ser classificado como “partes” do aparelho de amplificação.

Não procede. Não há como se conceber a classificação dos produtos importados como “partes” de um aparelho elétrico de amplificação de som, especialmente quando se sabe que as caixas acústicas encontram-se exatamente no estado em que serão vendidas ao consumidor final, não se constituindo, em hipótese alguma, como partes de um equipamento a ser posteriormente vendido.

A ausência de um microfone, de fato, distancia os produtos importados das Notas Explicativas relativas ao “aparelho elétrico de amplificação de som”, visto que, em tais equipamentos, o microfone estaria integrado, e a captação do som não se resume à possibilidade de conexão com outros dispositivos.

Apesar de suficiente, não foi este o único motivo pelo qual a autoridade fiscal e o Acórdão recorrido concluíram pela aplicação da multa em virtude de classificação fiscal incorreta.

Os produtos importados devem ser classificados como alto-falantes (altifalantes), mesmo montados nas suas caixas (colunas), porque a principal função desenvolvida pelo aparelho é a da reprodução sonora, ainda que a eles sejam integrados amplificadores ou conversores digital-analógico, que conferem ao dispositivo novas funções ou características, mas não lhe retiram sua principal função, a de reproduzir som “por transformações dos impulsos ou oscilações elétricos de um amplificador em vibrações mecânicas e as difundem comunicando essas vibrações à massa do ar ambiente.” (NESH).

Me convenço da correta classificação como alto-falantes especialmente diante da análise (realizada também pelo Acórdão recorrido) de Parecer de Classificação do Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), publicado e atualizado através da Instrução Normativa RFB nº 1.926, de 2020, realizado em aparelho semelhante ao ora em litígio, como abaixo se expõe:

8518.22

1. **Aparelho** para instrumentos musicais, constituído por um amplificador de tubo de classe AB, dois pré-amplificadores de tubo, dois amplificadores de tubo e dois alto-falantes, combinados em um único receptáculo. Ele aceita um sinal elétrico que pode provir de várias fontes, como, por exemplo, uma guitarra elétrica, um teclado/piano eletrônico ou um reproduzidor de MP3. Amplifica o sinal elétrico e, em seguida, produz um som ao dirigir o sinal elétrico amplificado para os alto-falantes. Pode modificar a tonalidade desse som acentuando ou reduzindo algumas frequências (baixas, médias e agudas) e pode ainda acrescentar certos efeitos eletrônicos ao som que produz.

Aplicação das RGI 1 e 6 (Nota 3 da Seção XVI).



Ora, o produto em análise possui funções e características semelhantes aos importados pela recorrente (salvo em relação ao Modelo DG15 a existência de conexão com reproduzidor MP3 - Manuais de Instrução - fls. 107 e seguintes), constituindo-se de conjunto composto por amplificador e alto-falante(s), amplificando o sinal elétrico e, em seguida, produzindo som ao dirigir o sinal elétrico para os alto-falantes.

Não poderia ser diferente. De fato, ao se analisar o produto composto por amplificador e alto-falante(s), integrados em caixilhos ou armações de formas variadas, geralmente com características acústicas, percebe-se que é mantida sua função principal de reprodução sonora, devendo ser classificadas nas posições 8518.21 e 8518.22, conforme o caso, nos termos expostos pela RGI nº1, Nota 3 da Seção XVI e Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

Ademais, a recorrente não se esforça em contrapor a análise realizada pelo colegiado de primeira instância, não sendo apresentada qualquer prova técnica ou mesmo diferenciação entre os aparelhos importados e o objeto de apreciação no Parecer da OMA, não havendo motivos, diante da deficiência argumentativa e probatória, para alteração das conclusões a que chegaram a autoridade fiscal e o Acórdão recorrido.

Este Conselho Administrativo, quando exposto ao tema, entendeu que as caixas de som amplificadas diferem-se dos aparelhos amplificadores de som, devendo ser verificada a **função principal** do produto, como bem exposto no Acórdão nº 3302-006.032. Apesar de tratar de produtos diferentes do aqui apreciados, o entendimento lá exposto é também aqui aplicado, nos termos da ementa abaixo:

“Acórdão nº 3302-006.032

Sessão de 23 de outubro de 2018

[...]

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

[...]

CAIXAS DE SOM AMPLIFICADAS E APARELHOS AMPLIFICADORES DE SOM. DISTINÇÃO.

As caixas de som amplificadas diferem-se dos aparelhos amplificadores de som pelo fato de que ela possuem como função principal a transformação de energia elétrica em som, ainda que com alguma amplificação. Já os aparelhos amplificadores de som tem como função principal a amplificação propriamente dita da energia elétrica que a ele é enviada.”

[...]

A questão é se os produtos seriam “alto-falantes”, mesmo montados em seus receptáculos – (posição 8518.21.00, se único, ou posição 8518.22.00, se múltiplos) ou “aparelhos elétricos de amplificação de som”.

Neste sentido merece destaque a explicação técnica de e-fls. 86, no sentido de que **a simples existência de um amplificador na caixa de som não o transforma em “aparelhos elétricos de amplificação de som” [...]**

Diante da possibilidade de apreciação da classificação fiscal das mercadorias, de acordo com Parecer da OMA, Manuais de Instrução e toda a legislação envolvida, resta desnecessária a realização de diligência solicitada pela recorrente, afinal, a documentação comprobatória poderia ter sido juntada no momento da apresentação da impugnação ou mesmo do recurso voluntário.

Ultrapassada discussão acerca da correta classificação fiscal, resta apreciar a possibilidade de aplicação do art. 100, III, do CTN e da violação ao Princípio da Segurança Jurídica, como abaixo se expõe:

“Código Tributário Nacional

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...]

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;”

“Lei nº 9.784/99

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentro outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, **segurança jurídica**, interesse público e eficiência.”

Explica a recorrente que a administração pretende alterar seu entendimento consolidado, em contradição ao seu comportamento anterior, juntando como prova, duas Declarações de Importação em que um dos equipamentos foi classificado como “aparelho de amplificação elétrica” (Posição 8518.50).

Também não procede.

Não constam nos autos documentos relativos a processos administrativos relacionados às Declarações de Importação que serviram de parâmetro (DI nºs 12/0608905-0 e 12/0780423-3), não sendo possível identificar o canal de parametrização ou mesmo dados relativos ao desembaraço da mercadoria importada para verificação da existência de prática reiterada por parte da administração pública.

Ainda que se abstraia a ausência de provas e considerem-se desembaraçadas as Declarações de Importação anteriores, não assistiria melhor sorte à recorrente, pelo que abaixo se explica:

Apesar da jurisprudência administrativa primar pela tentativa de estabelecimento de requisitos configuradores da “prática reiterada”, a posição aqui defendida se iniciará pelo convencimento da impossibilidade de atribuição de efeitos normativos a atos emitidos por autoridade administrativa, passíveis de revisão no decorrer do prazo decadencial.

Nos termos do art. 54 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, a exatidão das informações prestadas pelo importador e a apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional, será realizada no prazo de 5 (cinco) anos contados do registro da declaração. Pelo exposto, fica patente a possibilidade de revisão aduaneira, dentro do prazo legal, dos atos administrativos realizados no momento da importação.

Tal previsão decorre diretamente do poder de autotutela da administração pública, que deve realizar constantemente o controle dos atos emanados por suas autoridades.

Não só isso. O instituto da Revisão Aduaneira, como ato homologatório, cada vez mais se torna o meio regular por meio do qual a administração, de maneira comissiva, expõe o seu entendimento sobre determinada matéria. Essa crescente se mostra não só justificável, como esperada, diante da crescente demanda por celeridade (e eficiência) no desembaraço de mercadorias importadas.

A Administração Pública, antes vista como sucateada e ineficiente, tem insistido em uma busca constante por adaptar-se às demandas da sociedade, abandonando fiscalizações aleatórias ou sobre vários contribuintes, concentrando-se na realização de procedimentos fiscais pontuais com base em análise de risco, ainda que em momento posterior ao desembaraço, evitando assim que o fluxo das importações fique refém da realização de procedimentos fiscais prévios.

É nesse contexto que, aceitar a normatização de atos administrativos praticados no momento da importação, passíveis de revisão aduaneira, não se mostra acertada, ainda que a análise tenha sido efetuada após parametrização em canal amarelo ou vermelho, afinal, ainda assim persiste a possibilidade de revisão do ato praticado (sem falar que mesmo nesses canais a celeridade não deixa de ser uma exigência).

Quanto ao estabelecimento de requisitos para a configuração da prática reiterada da autoridade administrativa, esse Conselho tem sedimentado entendimento pela necessidade de (i) inexistência de norma escrita específica a respeito da matéria, (ii) inexistência de norma escrita dispondo de modo diverso e (iii) conduta inequívoca de forma manifesta, oficial e conclusiva que veicule o entendimento da Administração acerca de determinado fato ou direito, como bem expresso no Acórdão nº 9303-004.154:

“Acórdão nº 9303-004.154

Sessão de 09 de junho de 2016

Redator: Júlio César Alves Ramos

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 02/02/2009

NORMAS PROCESSUAIS. ART. 100 DO CTN. DISPENSA DE MULTA E JUROS DE MORA. REQUISITOS DA EXPRESSÃO "PRÁTICAS REITERADAS"

O despacho aduaneiro como medida ainda sujeita a revisão por expressa disposição legal não se reveste do atributo de pronunciamento inequívoco da Administração necessário a caracterizar a prática reiterada de que trata o artigo 100 do CTN, ainda que tenha havido a conferência física e documental (canal vermelho) e de forma repetida.

[...]

Nesta ocasião, também se reiterou não se revestir de tal requisito o despacho aduaneiro, ainda que proferido no curso do chamado canal vermelho de parametrização, em que se conferem tanto física quanto documentalmente as mercadorias submetidas a desembaraço. As razões são, basicamente, aquelas expendidas no voto de primeira instância, que peço vênica para transcrever aqui:

(...)

Do texto legal extrai-se a ilação de que, na condição de instituto jurídico, a configuração de prática reiterada com natureza normativa, apta, portanto, a gerar direitos e obrigações, requer o atendimento de alguns requisitos, a saber:

a) a prática reiterada pressupõe a **inexistência de norma escrita específica a respeito de determinada matéria**, motivando assim a adoção de práticas ou costumes, pela autoridade fiscal, com vista a regulamentar a execução da lei ou suprir uma lacuna legal, haja vista que, acaso exista norma disciplinando a mesma matéria é despiciendo instituir alguma prática administrativa e qualquer ato praticado nessa situação não se enquadra no conceito de "práticas reiteradas" de que trata o CTN;

b) exatamente por ter o caráter de norma complementar, deve haver compatibilidade entre a prática tida por reiterada e as demais normas da legislação ou, em outras palavras, requer-se a **inexistência de norma escrita dispondo de modo diverso ao da conduta adotada pela autoridade administrativa**, sob pena de a aventada "prática" não se caracterizar como norma complementar e sim verdadeiramente um ato flagrantemente ilícito;

c) a configuração de uma **prática reiterada deve revelar uma conduta inequívoca que, de forma manifesta, oficial e conclusiva, veicule o entendimento da Administração acerca de determinado fato ou direito** (por interpretação analógica dos demais incisos do referenciado art. 100, os quais dispõem sobre atos dotados dessas características), excluindo-se, por decorrência, os atos praticados a título precário ou ainda os informais ou perfunctórios.

(...)

Ademais, não se deve erroneamente imputar ao desembaraço aduaneiro o caráter de ato homologatório do pagamento efetuado, da classificação

indicada pelo importador na DI ou de quaisquer outros aspectos fiscais da importação. Essa ilação é evidenciada pelo art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº 2.472/1988, o qual autoriza expressamente o Fisco a examinar, no prazo de cinco anos do registro da DI, a regularidade do pagamento do imposto e da exatidão das informações prestadas pelo importador, por ocasião do despacho aduaneiro.”

Dessa forma, seja pela ausência de provas ou pela insubsistência do argumento, rejeita-se a configuração de prática reiterada da autoridade administrativa.

Apreciados os argumentos de recurso, concluindo pela improcedência, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Os conselheiros Cynthia Elena de Campos, Renata da Silveira Bilhim, Lara Moura Franco Eduardo, Sabrina Coutinho Barbosa, Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes votaram pelas conclusões quanto à possibilidade de configuração de prática reiterada da autoridade administrativa.

Entenderam os Conselheiros que, apesar da possibilidade de se configurar a prática reiterada da administração sem os requisitos expostos por este Relator e Acórdão nº 9303-004.154, no caso concreto, não foi possível a verificação da existência do previsto no art. 100, III, do CTN somente pela ausência de provas nos autos.

O entendimento da maioria da Turma é expresso com propriedade no Acórdão nº 3402-007.089, de relatoria do i. Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 05/01/2009 a 16/12/2011

[...]

PROTEÇÃO DA CONFIANÇA. BASE DA CONFIANÇA. DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO ANTERIORES. PRÁTICAS REITERADAS DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. CONFIGURAÇÃO. AFASTAMENTO DE MULTA E JUROS.

As verificações efetuadas nas Declarações de Importação parametrizadas para os canais amarelo e vermelho, e, posteriormente, o desembaraço das mercadorias sujeitas ao referido controle, podem configurar-se como atos praticados por autoridade administrativa passíveis de gerar confiança por parte do importador (base da confiança), mesmo que sujeitas ao procedimento revisional. Os atos dos importadores derivados da confiança manifestada nessa base poderão estar sob a guarda da proteção da confiança, através da aplicação do parágrafo único do artigo 100 do CTN, desde que configurada a habitualidade na prática do ato e anterioridade.”

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida

Fl. 14 do Acórdão n.º 3402-007.765 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10521.720382/2012-16