



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10611.000203/2011-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.790 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Recorrente GENERAL ELECTRIC DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 29/09/2008, 01/10/2008, 07/10/2008, 08/10/2008, 04/11/2008, 10/11/2008, 14/11/2008, 20/11/2008, 26/11/2008, 05/01/2009, 19/01/2009, 22/01/2009, 11/02/2009, 09/04/2009, 29/04/2009, 11/05/2009, 29/05/2009, 19/06/2009, 03/07/2009, 10/08/2009, 17/08/2009, 31/08/2009, 11/09/2009, 15/09/2009, 17/09/2009, 21/09/2009, 25/09/2009, 05/10/2009, 13/10/2009, 21/10/2009, 26/10/2009, 27/10/2009, 30/10/2009, 10/11/2009, 18/11/2009, 27/11/2009, 09/12/2009, 12/01/2010, 21/01/2010, 27/01/2010, 17/02/2010, 23/02/2010, 25/02/2010, 04/03/2010, 10/03/2010, 24/03/2010, 26/03/2010, 04/05/2010, 16/06/2010, 20/07/2010, 06/08/2010

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. TRIBUTO JÁ RECOLHIDO E NÃO DECLARADO. DESNECESSIDADE.

No momento em que se concretiza o fato previsto no descritor da regra de incidência, surge a relação jurídica obrigacional tributária, bem como o crédito correspondente, cuja pretensão só é possível a partir do lançamento.

Não cabe lançamento de ofício para exigência de tributo já pago, ainda que não esteja informando em declaração que constitua confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PENALIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração, desde que apresentada anteriormente ao início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. 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,

não representa nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 29/09/2008, 01/10/2008, 07/10/2008, 08/10/2008, 04/11/2008, 10/11/2008, 14/11/2008, 20/11/2008, 26/11/2008, 05/01/2009, 19/01/2009, 22/01/2009, 11/02/2009, 09/04/2009, 29/04/2009, 11/05/2009, 29/05/2009, 19/06/2009, 03/07/2009, 10/08/2009, 17/08/2009, 31/08/2009, 11/09/2009, 15/09/2009, 17/09/2009, 21/09/2009, 25/09/2009, 05/10/2009, 13/10/2009, 21/10/2009, 26/10/2009, 27/10/2009, 30/10/2009, 10/11/2009, 18/11/2009, 27/11/2009, 09/12/2009, 12/01/2010, 21/01/2010, 27/01/2010, 17/02/2010, 23/02/2010, 25/02/2010, 04/03/2010, 10/03/2010, 24/03/2010, 26/03/2010, 04/05/2010, 16/06/2010, 20/07/2010, 06/08/2010

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REGIME ADUANEIRO. PENALIDADE ADMINISTRATIVA.

A denúncia espontânea prevista no art. 102, cabeça, do DL nº 37/1966, exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente substituto

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Pompeo da Silva, substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ:

Trata o presente processo de Auto de Infração com exigência de II, IPI, PIS, COFINS bem como a respectiva multa de II prevista no RA.

Segundo a Fiscalização, o importador submeteu a despacho "Sistemas de Iluminação de LEDs para canais de letra ou letra caixa", "Sistema de Iluminação para painéis luminosos de publicidade", "Iluminação a LED para

refrigeradores verticais" e "Refletores e LÂMPADAS LED", classificando, tais mercadorias, na Tarifa Externa Comum no código 8541.40.22, com Imposto de Importação (II) à alíquota 0% e 2% para Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

A Fiscalização entendeu como correto o código 9405.40.90.

Em razão do referido fato, cobrou-se a diferença de imposto, apurada em face de tal incorreção, somada aos acréscimos legais devidos.

Intimada do Auto de Infração em 17/02/2011 (fl.417), a interessada apresentou impugnação e documentos em 18/03/2011, juntados às fls. 424 e seguintes, solicitando o seguinte:

- A anulação do Auto de Infração pelo menos no que se refere aos tributos (II, IPI, COFINS e PIS) já recolhidos pela **GE BRASIL** relativamente às **Lâmpadas de LED** importadas no período de 09/2008 e 08/2010, cuja reclassificação fiscal foi espontaneamente realizada pelo Contribuinte (55 DI's, de um total de 61 DI's pingadas pela Auditora Fiscal);
 - A improcedência do lançamento (integral ou do saldo remanescente após a constatação do pagamento) porque o "**erro de direito**" na classificação NCM de mercadoria importada, analisada, parametrizada e já desembaraçada, **não** autoriza a revisão do lançamento pela RFB, conforme jurisprudência pacífica do STJ e ditames do CTN;
- O cancelamento da Multa de Ofício de 75% cobrada no Auto de Infração em razão de estarmos diante da hipótese de **Denúncia Espontânea** (artigo 138 do CTN c/c artigo 102, § 2º, do Decreto no 37/66), bem como a não aplicação de uma eventual Multa de Mora de 20% sobre os tributos recolhidos espontaneamente pelo Contribuinte;
- O cancelamento da Multa Administrativa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, também em razão da **Denúncia Espontânea** das infrações cometidas com relação a 55 DI's, já que a nova redação do artigo 102, § 2º, do Decreto no 37/66 também perdoa esta sanção;
 - Requer, por último, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

Devidamente intimada, a interessada apresentou sua impugnação tempestivamente, ocasião em que, especificamente em relação ao lançamento, acusou erro na composição das bases de cálculos dos tributos e contribuições, haja vista que em tais foram recolhidos, conforme documentos acostados aos autos de fls.796 e ss.

Diante de tal fato, entendeu-se necessário que o processo retorne à unidade de origem com a solicitação de que esta elaborasse e anexasse a este PAF uma planilha/quadro com os seguintes campos abaixo indicados para colunas, em ordem cronológica do registro das declarações de importação:

- Nº DI: citar integralmente o respectivo número;
- Adição: número da adição correspondente;
- Bases de Cálculo: considerar os pagamentos eventualmente já efetuados (documentos de fls.796 e ss);

- Tributos, Multas e Contribuições devidos: total devido na operação da respectiva adição;
- Tributos, Multas e Contribuições recolhidos por ocasião do despacho aduaneiro;
- Tributos, Multas e Contribuições: diferença a ser recolhido em razão do ajuste realizado (devido (-) recolhido);
- Juros de mora calculados até 31/01/2011;

Obs.: Na última linha da planilha/quadro, solicitamos indicar o total geral de cada coluna.

Em resposta ao pedido de diligência, a Fiscalização elaborou demonstrativo do crédito tributário consolidado após considerar os pagamentos efetuados pela contribuinte (fls.921 e ss).

A DRJ São Paulo, em sessão realizada em 23/10/2019, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação em acórdão ementado da seguinte maneira:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

É exigível a diferença de tributos e/ou contribuições bem como das multas regulamentares quando da ocorrência de erro na classificação fiscal na importação.

IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTO.

Eventual pagamento antecipado, ou seja, pagamento realizado antes do lançamento de ofício, como ocorreu no caso em questão, deve ser entendido como mera liberalidade do contribuinte, nada mais, não tendo ele o condão de desobrigar a autoridade administrativa de constituir o crédito tributário, nem de impedir a lavratura do auto de infração, muito menos dar causa à improcedência ou nulidade deste.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 11/12/2019, apresentou em 19/12/2019 o recurso voluntário de fls. 988/1042, nos seguintes termos:

- Entre 09/2008 e 08/2010 a empresa, ora Recorrente, realizou importações de Lâmpadas de LED de quatro tipos diferentes: Lâmpadas de LED para canais de letra ou letra caixa (Tetra MiniMax, Tetra Max, Tetra Power White e Tetra Ultra); Lâmpadas de LED para painéis luminosos de publicidade (LED Tetra Power Grid); Lâmpadas de LED para residência, substitutas das lâmpadas incandescentes (LED4 e LED7); e Lâmpadas de LED para refrigeradores verticais, substitutas das lâmpadas fluorescentes (LED imersion).
- Todas essas mercadorias foram classificadas com o NCM nº 8541.40.22 (outros diodos emissores de luz 'LED', exceto diodos 'laser'). Tais operações foram regularmente submetidas ao despacho aduaneiro, realizado com base em declarações de importação que continham o código

NCM nº 8541.40.22, todas as explicações, bem como as descrições das mercadorias importadas.

- Ao longo do processo de despacho aduaneiro, a autoridade aduaneira verificou a exatidão de todos os dados declarados pela empresa, inclusive a classificação NCM apontada, analisou a documentação que instruíra as DI, vistoriou as mercadorias e fez toda a parametrização necessária para o desembaraço, o que incluiu o cálculo, pelo próprio Sistema Integrado, dos tributos devidos na operação de importação.
- A empresa, então, efetuou o recolhimento integral do II, do IPI, da COFINS – Importação, do PIS – Importação e do ICMS na importação das referidas Lâmpadas de LED tendo como base as alíquotas previstas na classificação NCM 8541.40.22, contida em cada declaração de importação.
- Em 26/08/2010, antes da abertura do MPF que originou o presente Auto de Infração, a ora Recorrente optou por fazer a reclassificação de grande parte das Lâmpadas de LED importadas no período pretérito (55 de um total de 61 declarações de importação) e realizou o recolhimento espontâneo da diferença dos tributos (II, IPI, PIS, COFINS e ICMS) sobre essas operações. Então a diferença dos tributos ora cobrada já foi, em sua maior parte, recolhida pela empresa.
- Em 2011, 02 anos após o desembaraço dos bens, a RFB alterou o seu entendimento para concluir que as lâmpadas de LED haviam sido classificadas com código NCM equivocado, razão pela qual foi lavrado auto de infração para exigir (em 2011) um total de R\$ 1.453.189,32 relativo às diferenças de II, IPI, PIS e COFINS, acrescido de multa de ofício e de multa administrativa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, por descrição insuficiente, referentes a 61 declarações de importação registradas entre 09/2008 a 08/2010.
- A empresa então ofereceu a Impugnação de fls. 424/446 por meio da qual pleiteou a anulação integral do lançamento. Apreciando a questão, a 17ª Turma da DRJ/SPO converteu o julgamento em diligência para que a Fiscalização elaborasse planilha cotejando os valores lançados e os valores já recolhidos antecipadamente.
- A Alfândega da RFB em Belo Horizonte apresentou, às fls. 921/922, informação fiscal na qual se esclarece que apenas 06 declarações de importação não foram retificadas pela empresa e que quase a totalidade do crédito exigido já foi recolhido, pelo que jamais deveria constar na autuação fiscal ora combatida.
- Contudo, a C. 17ª Turma da DRJ/SPO, por meio do acórdão de fls. 927/948, decidiu julgar improcedente a Impugnação apresentada, apesar de constatar que a Recorrente reclassificou a grande maioria das

declarações de importação e recolheu quase todos os tributos cobrados antes de qualquer procedimento fiscal.

- Inconformada com o equivocado entendimento firmado pela DRJ, especialmente no que diz respeito à denúncia espontânea (que foi clara e, inclusive, apontada pela Fiscalização quando realizada a diligência fiscal às fls. 921/922) a empresa se socorre por meio do presente recurso voluntário, pleiteando que o CARF reforme o acórdão recorrido pelas razões a seguir.
- Excetuando-se os valores referentes às 6 declarações de importação não retificadas, todo o resto da cobrança feita é insubsistente e indevida (pois feita em duplicidade), haja vista o regular pagamento das exações em meados de 2010 (antes de qualquer procedimento fiscal) de todo o restante, o que extingue o crédito tributário na forma do artigo 156, I, do CTN, levando à improcedência de mais de 90% da autuação.
- Por aplicação do instituto da denúncia espontânea (artigo 138, CTN), há impedimento legal para aplicação de qualquer tipo de multa (de ofício ou de mora) contra a empresa, haja vista a retificação das DI e o recolhimento dos tributos com juros terem sido efetuados em meados de 2010, antes do início do procedimento fiscal. Frise-se, porque relevante, que a retificação das DI só foi feita após os recolhimentos, o que demonstra ainda mais a total espontaneidade do ato praticado. E mais, foi editada a Lei nº 12.350/2010, cujo artigo 40 alterou o artigo 102, § 2º, do Decreto-Lei nº 37/66, que trata especificamente da denúncia espontânea no Regime Aduaneiro.
- Pelas mesmas razões, deve ser afastada também a cobrança da multa administrativa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, por suposta descrição deficiente nas DI.
- Além disso, o erro de direito na classificação de mercadoria importada, analisada, parametrizada e já desembaraçada não autoriza a revisão do lançamento pela RFB. É que o desembaraço aduaneiro é atribuição da autoridade administrativa que, no seu mister, aplicando o direito, deve enquadrar a mercadoria dentro do regime aduaneiro em vigor e da classificação NCM, de modo a viabilizar e quantificar a exigência tributária.
- Este ato administrativo traz consequências jurídicas, posto que o desembaraço do bem sem qualquer ressalva implica na homologação expressa do ato pela Administração, inclusive em relação ao crédito tributário, já antecipado pelo importador com o prévio pagamento dos impostos, nos termos de sua classificação NCM inicial, com ele aquiescendo.
- O lançamento tem caráter de definitividade (Princípio da Inalterabilidade do Lançamento), significando que, após a ciência regular do contribuinte,

o lançamento não pode mais sofrer modificação pela autoridade administrativa, em razão da proteção da segurança jurídica. O ato administrativo em questão tinha presunção de legitimidade, era (e é) válido (já que atende a todos os requisitos legais, como competência, finalidade, forma, motivo e objeto), perfeito e consumado (tanto que já produziu seus efeitos).

- Destarte, revela-se equivocado o julgamento proferido pela 17ª Turma da DRJ/SPO ao afirmar que “o fato de as mercadorias terem sido devidamente conferidas pela autoridade administrativa não possui efeito de homologação nos moldes do art. 150 do CTN e IN SRF nº 680/2006, pois caberia sua revisão dentro do prazo legal”.
- Ainda que tivesse havido erro quanto à indicação do código NCM 8541.40.22 para as Lâmpadas de LED desembaraçadas cujas características constavam das declarações de importação, tais mercadorias foram efetivamente conferidas pela autoridade aduaneira, com suas características específicas, que as identificavam para fins da classificação fiscal.
- O erro cometido não foi quanto à matéria de fato constante das declarações de importação, isto é, no que concerne à identificação física das Lâmpadas de LED (erro de fato). Na realidade, se houve algum erro, este se deu na classificação tarifária da mercadoria importada. Trata-se, portanto, de erro de direito, não sendo cabível a sua revisão, conforme aponta a doutrina.

Ao fim, requer:

1. seja anulada a cobrança de grande parte do auto de infração, ante o resultado da diligência fiscal de fls. 921/922;
2. seja cancelada a multa de ofício de 75% cobrada no auto de infração em razão de estarmos diante da hipótese de denúncia espontânea (artigo 138 do CTN c/c artigo 102, § 2º, do Decreto nº 37/66), bem como não seja aplicada eventual multa de mora de 20% sobre os tributos recolhidos espontaneamente pela empresa;
3. seja cancelada, também, a multa administrativa de 1% do valor aduaneiro das mercadorias importadas, também em razão da denúncia espontânea das infrações cometidas com relação a 55 DI, por força da nova redação do artigo 102, § 2º, do Decreto nº 37/66; e
4. por fim, seja julgado improcedente o lançamento (do saldo remanescente após o abatimento dos valores já quitados), já que o “erro de direito” na classificação NCM de mercadoria importada, analisada, parametrizada e já desembaraçada, não autoriza a revisão do lançamento pela RFB.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e se reveste dos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual é conhecido.

Da desnecessidade de lançamento de tributo já pago

Em questão antecedente, a Recorrente afirma que seria indevido o auto de infração para constituição e exigência dos tributos incidentes sobre as operações de importação consubstanciadas nas 55 declarações de importação que sofreram retificação, em razão de já ter efetuado, antes de qualquer procedimento fiscal e das próprias retificações, o recolhimento dos tributos então incidentes, acrescidos de juros moratórios, devidos em função da reclassificação fiscal promovida para os NCM nº 94054090 e nº 85437099, os mesmos que serviram de base para o lançamento.

A primeira questão, portanto, que exsurge dos autos é a necessidade de lançamento de tributos que, a despeito de não constarem informados em declaração que constitua confissão de dívida e, por isso, instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário, já foram objeto de recolhimento por parte do sujeito passivo anteriormente ao início de qualquer procedimento fiscal.

Creio que a questão comporte maiores considerações. Explico.

A tônica do entendimento que ampara o lançamento sob exame tem espeque na concepção, equivocada a meu ver, de que seria possível separar a obrigação tributária do crédito tributário. Para tanto, essa perspectiva se vale da dicção do art. 139 do Código Tributário Nacional, segundo o qual o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta, “pois, se o crédito decorre da obrigação, é possível supor que haja obrigação sem crédito, o que a Teoria Geral do Direito não concebe”, nas valiosas lições de Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 2014, p. 350).

Só que o crédito tributário nasce no mesmo momento em que desponta a relação obrigacional, isto é, no instante em que se concretiza no mundo exterior o fato previsto no descritor da regra de incidência, a partir do que é formado o liame obrigacional tributário, composto de três necessários e indissociáveis elementos – o sujeito ativo, que detém o direito subjetivo de exigir prestação pecuniária (o crédito tributário), o sujeito passivo, que tem dever jurídico de cumpri-la, e o objeto, que é a própria conduta prestacional de entregar uma importância em dinheiro. Não por outra razão é que soa incoerente admitir qualquer obrigação sem crédito, como inadvertidamente pode se inferir da supramencionada parte inicial do art. 139 do Código Tributário Nacional.

Com efeito, o direito subjetivo e o dever jurídico detêm a mesma amplitude, mas sentidos opostos, de maneira que, satisfeito o dever jurídico pelo sujeito passivo (pelo pagamento, como agora nos importa), igualmente tem fim o correspondente direito subjetivo, como resultado próprio da decomposição estrutural do vínculo obrigacional, razão pela qual não há mais que se falar de sua exigência, tema do qual em verdade cuida o lançamento.

A esse respeito, a parte final do art. 139 do Código Tributário Nacional deixa claro que obrigação e crédito detêm a mesma natureza, sendo este elemento integrante da estrutura da obrigação, de tal sorte que o lançamento deve operar tão somente no plano da pretensão do direito subjetivo, ou seja, da exigência do crédito tributário. Dito de outra forma, é existente o crédito tributário desde a ocorrência do fato gerador, mas exigível tão somente após o lançamento, que materializa e dá corpo ao objeto da obrigação correspondente.

No meu entendimento, essa é também a leitura que deve ser feita do art. 142 do Código Tributário Nacional, que ainda mais incisivamente dispõe que o crédito é constituído pelo lançamento. Veja-se (grifei):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir o crédito tributário pelo lançamento**, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Irrefletidamente, a redação do dispositivo não deixa qualquer dúvida a respeito da distinção feita pelo CTN entre obrigação e crédito, de maneira que, a princípio, somente a obrigação tributária nasceria com o fato gerador, despontando como uma obrigação sem crédito (?), ao passo que este último só seria constituído após o procedimento de lançamento. No entanto, carece de qualquer lógica conceber uma obrigação tal em que o seu sujeito ativo nada tem por exigir (já que sem crédito) e que, por conseguinte, tampouco pode impor qualquer conduta por parte do sujeito passivo.

É por isso que a leitura que faço dos referidos dispositivos do Código tem como pressuposto o fato de que o direito subjetivo de exigir prestação pecuniária (o crédito) de quem é detentor o sujeito ativo já existe desde a ocorrência do fato gerador, juntamente com a obrigação tributária de que faz parte, condicionando-se, todavia, o implemento dessa pretensão ao procedimento de lançamento.

Essa percepção de que a obrigação tributária e o crédito tributário a ela vinculado surgem no mesmo instante, independentemente de qualquer ato, do contribuinte ou da autoridade fiscal, fica ainda mais evidente quando se faz uma análise pela ótica dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos quais o contribuinte antecipa a apuração e o pagamento do tributo, estando tal procedimento sujeito à posterior análise da autoridade fiscal, que, em sendo o caso, expressamente homologa a atividade praticada pelo sujeito passivo.

A esse respeito, o parágrafo 1º do artigo 150 e o inciso I do artigo 156, ambos do CTN, deixam claro que a extinção do crédito se dá por meio do pagamento, sendo que, no caso do pagamento antecipado pelo sujeito passivo no lançamento por homologação, a validação do valor recolhido, assim como de toda a apuração feita pelo contribuinte, deve ser posteriormente efetuada pela autoridade fiscal, expressa ou tacitamente.

Com fundamento nestes dispositivos, o contribuinte apura os tributos devidos, efetua o pagamento na data de vencimento, e, somente após, apresenta a respectiva declaração (a DCTF, no caso dos tributos internos), informando ao Fisco o resultado de sua apuração. Vê-se, portanto, que o crédito tributário é recolhido em momento anterior à transmissão da declaração, não decorrendo sua efetiva existência de qualquer ato posterior por parte do contribuinte ou da

Fazenda. Até porque, do contrário, se inexistente o crédito naquele momento, o pagamento estaria sendo feito a que título?

Assim, é incorreto concluir que a existência do crédito tributário esteja condicionada à apresentação, pelo sujeito passivo, de declaração dotada da condição de título executivo, ou, ainda, à lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento pela autoridade fiscal. Como já dito, tais documentos operam apenas no plano da exigência do crédito tributário, inclusive em sede de execução judicial.

Não me parece ter qualquer fundamento, portanto, o lançamento para exigência de crédito tributário já pago pelo sujeito passivo, uma vez que não há mais qualquer espaço (ou lógica) para pretensão de exigir-se a satisfação de um direito subjetivo (crédito) cujo correspondente dever jurídico já fora cumprido, desfazendo, inclusive, o próprio vínculo obrigacional que existira.

Diante desse contexto, penso que andou mal o colegiado *a quo* ao manter o lançamento efetuado para exigência de tributos já recolhidos, desconsiderando os pagamentos anteriormente efetuados pela Recorrente, nos seguintes termos:

Diante desse contexto, podemos afirmar que sem lançamento inexistente crédito tributário, logo, antes do lançamento não se pode cogitar de extinção do crédito tributário.

Dessa forma, eventual pagamento antecipado, ou seja, pagamento realizado antes do lançamento de ofício, como ocorreu no caso em questão, deve ser entendido como mera liberalidade do contribuinte, nada mais, não tendo ele o condão de desobrigar a autoridade administrativa de constituir o crédito tributário, nem de impedir a lavratura do auto de infração, muito menos dar causa à improcedência ou nulidade deste.

No caso em apreço, os DARF foram acostados às fls. 796 e ss, com recolhimento em 20/08/2010. As solicitações de retificação das declarações de importação foram protocolizadas em 27/08/2010 e se encontram acostadas às fls. 733 e ss, oportunidade em que a empresa ora Recorrente também informou para a Administração estar se valendo do benefício da denúncia espontânea, conforme previsto no art. 138 do CTN, para recolher os referidos tributos acrescidos apenas de juros de mora.

Já o procedimento fiscal teve início com a ciência ao sujeito passivo, ocorrida somente em 05/01/2011, conforme fls. 204/206. A lavratura do auto de infração se deu em 14/02/2011, com ciência ao sujeito passivo em 17/02/2011 (fl. 424), muito após o contribuinte ter retificado as declarações de importação e recolhido os tributos correspondentes, razão pela qual deveria a autoridade fiscal ter levado em consideração os montantes já pagos para que o lançamento contemplasse apenas as diferenças eventualmente encontradas.

Dessa forma, no que se refere exclusivamente às 55 DI retificadas, devem ser exonerados do presente todos os valores antecipadamente recolhidos pela empresa, excluindo-se, por conseguinte, a correspondente multa de ofício sobre eles aplicada, mantendo-se em cobrança apenas as diferenças encontradas entre a apuração fiscal e os valores já pagos, que abaixo sintetizo, em consonância com o que já expunha o relatório de diligência de fls. 921/923:

DI	Adição	Registro	Saldo de II	Saldo de IPI
----	--------	----------	-------------	--------------

09/0676006-7	3	29/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 0,49
10/0057444-1	1	12/01/2010	R\$ 155,93	R\$ 136,00
10/0288375-1	1	23/02/2010	R\$ 195,96	R\$ 212,30

Da denúncia espontânea – multa de ofício e multa moratória

No caso em tela, atrai-se também a sanção premial prevista no art. 138 do CTN, que na sequência reproduzo, em relação aos tributos recolhidos antecipadamente, em 20/08/2010 (fls. 796 e ss), acompanhados das correspondentes retificações das declarações de importação, protocolizadas em 27/08/2010 (fls. 733 e ss), que se deram, portanto, muito antes da data de ciência do início do procedimento fiscal, ocorrida em 05/01/2011 (fls. 204/206).

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Faço consignar, por oportuno, que o benefício da denúncia espontânea afasta a aplicação quer da multa de ofício quer da multa moratória, já que, na letra do Código Tributário Nacional, ambas possuem caráter punitivo, como já é cediço neste Conselho e na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – em conformidade com o que restou decidido no REsp nº 1.149.022/SP, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, de reprodução obrigatória, portanto, por esse colegiado por força do art. 62, § 2º, do Anexo II do RICARF. Veja-se (grifei):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. 1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente. 2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008). 3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008). 4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado

a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN. 5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional." 6. Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine. **7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.** 8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Dessa forma, também por aplicação do art. 138 do CTN, deve ser excluída do presente a multa de ofício de 75% aplicada exclusivamente sobre os valores já recolhidos antecipadamente por ocasião da retificação das 55 declarações de importação, mantendo-se, todavia, essa penalidade em relação aos saldos em aberto, não sendo devida também, em relação aos recolhimentos efetuados ao abrigo da benesse legal, qualquer multa moratória.

Da denúncia espontânea – multa administrativa

Entende a Recorrente também ter direito ao benefício da denúncia espontânea no que se refere à multa administrativa de 1% aplicada pela adoção de classificação tarifária incorreta, conforme previsão no art. 636, inciso I, do Decreto nº 4.543/2002 (atualmente no art. 711, inciso I do Decreto nº 6.759/2009). Isso porque a nova redação do parágrafo 2º do artigo 102 do Decreto-Lei nº 37/1966, dada pelo artigo 40 da Lei nº 12.350/2010, estendeu o benefício da denúncia espontânea às penalidades de natureza administrativa aplicadas no âmbito do regime aduaneiro. Veja-se (grifei):

Art.102 - A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos, excluirá a imposição da correspondente penalidade. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Não se considera espontânea a denúncia apresentada: (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

b) após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

~~§ 2º - A denúncia espontânea exclui somente as penalidades de natureza tributária. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)~~

~~§ 2º - A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Medida Provisória nº 497, de 2010)~~

§ 2º **A denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidades de natureza tributária ou administrativa**, com exceção das penalidades aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

Observe-se que a Lei nº 12.350/2010 é resultado da conversão em lei da Medida Provisória nº 497, de 2010, publicada no DOU em 28/07/2010, em cujo artigo 18 já continha referida alteração, pelo que era vigente, portanto, a nova regra à época dos recolhimentos suplementares, que foram efetuados em 20/08/2010 (fls. 796 e ss) em conjunto com as retificações promovidas nas declarações de importação, datadas de 27/08/2010 (fls. 733 e ss).

Inaplicável ao caso Súmula nº 126 deste Conselho, haja vista a multa sob apreço ter como fato gerador o erro na classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul na declaração de importação e não decorrer da mera inobservância de prazos fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para prestação de informações à administração aduaneira.

Assim sendo, o artigo 102, *caput*, do Decreto-Lei nº 37/1966 determina que a denúncia espontânea da infração excluirá a imposição da correspondente penalidade, desde que acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto e dos acréscimos cabíveis. Dessa maneira, conforme se depreende do relatório de diligência de fls. 921/923, com exceção das declarações de importação já relacionadas neste voto, para as quais restaram saldos a recolher, as demais retificações promovidas foram acompanhadas dos correspondentes recolhimentos, pelo que cabível a exclusão da multa administrativa aplicada.

Deve, portanto, ser excluída do presente a multa administrativa de 1% prevista no art. 636, inciso I, do Decreto nº 4.543/2002 (atualmente no art. 711, inciso I do Decreto nº 6.759/2009), em relação às declarações de importação nº 08/1533478-2, 08/1533496-0, 08/1546039-7, 08/1581287-0, 08/1591554-8, 08/1748100-6, 08/1778872-1, 08/1818441-2, 08/1860268-0, 08/1860273-7, 08/1898789-2, 09/0004964-7, 09/0004969-8, 09/0091240-0, 09/0179567-9, 09/0443647-5, 09/0528267-6, 09/0576359-3, 09/0675993-0, 09/0774681-5, 09/0846482-1, 09/1039063-5, 09/1078163-4, 09/1152859-2, 09/1219509-0, 09/1236223-0, 09/1252877-4, 09/1268993-0, 09/1269006-7, 09/1301426-0, 09/1350120-9, 09/1392600-5, 09/1397184-1, 09/1472845-2, 09/1480104-4, 09/1511111-4, 09/1564461-9, 09/1619809-4, 09/1619820-5, 09/1676930-0, 09/1742167-6, 10/0057108-6, 10/0110984-0, 10/0140752-2, 10/0141832-0, 10/0288359-0, 10/0307718-0, 10/0387389-0, 10/0475450-9, 10/0493940-1, 10/0722524-8 e 10/1001291-8.

Da alteração de critério jurídico em relação às declarações de importação não retificadas

Aduz a Recorrente, nesse ponto, que o erro de direito na classificação de mercadoria importada, analisada, parametrizada e já desembaraçada não autoriza a revisão do lançamento pela RFB. Isso porque o desembaraço aduaneiro é atribuição da autoridade administrativa que, no seu mister, aplicando o direito, deve enquadrar a mercadoria dentro do regime aduaneiro em vigor e da classificação NCM, de modo a viabilizar e quantificar a exigência tributária.

Na visão da Recorrente, este ato administrativo traria consequências jurídicas, posto que o desembaraço do bem sem qualquer ressalva implica na homologação expressa do ato pela Administração, inclusive em relação ao crédito tributário já antecipado pelo importador com

o prévio pagamento dos impostos nos termos de sua classificação NCM inicial, com ele aquiescendo.

Assim, no seu entendimento, ainda que tivesse havido erro quanto à indicação do código NCM 8541.40.22 para as lâmpadas de LED desembaraçadas, tais mercadorias foram efetivamente conferidas pela autoridade aduaneira. Dessa forma, o erro cometido não teria sido quanto à matéria de fato constante das declarações de importação e sim de direito, na classificação tarifária da mercadoria importada, não sendo cabível a sua revisão, conforme aponta a massiva doutrina.

Como é sabido, a questão aqui em litígio é sobremaneira controversa e já foi colocada ao lume da 3ª Turma da CSRF no processo nº 10314.732822/2013-04, resultando no Acórdão nº 9303-007.469, que, por voto de qualidade, deixou assente que o desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de "lançamento efetuado pelo importador". Nesse sentido, a homologação ocorre apenas com a revisão aduaneira - homologação expressa - ou com o decurso de prazo para sua realização - homologação tácita -, significando a 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, não nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação. Veja-se (grifei):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 15/10/2009 a 25/02/2010

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227 TFR. 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, não representa 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").

Por sua primazia e, em verdade, por esgotar o tema, adoto na íntegra as razões de decidir expressas no voto do Ilustre Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, designado para redigir o voto vencedor, que abaixo reproduzo:

I - DELIMITAÇÃO DA LIDE

A motivação do lançamento pelo Fisco, como bem pontuado pelo conspícuo relator, foi a seguinte (fl. 5):

COFINS - IMPORTAÇÃO

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS - IMPORTAÇÃO - DI

O importador, no período de outubro de 2009 a fevereiro de 2010, submeteu a despacho de importação a mercadoria "NAFTA PARA FORMULAÇÃO DE GASOLINA", declarando e recolhendo a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins-Importação) à alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), conforme o inciso II do Art. 8º da Lei 10.865/2004.

Porém, por se tratar de importação de corrente da gasolina, a mercadoria estava sujeita ao recolhimento da Cofins-Importação à alíquota específica, mais gravosa, de R\$ 215,02 (duzentos e quinze reais e dois centavos) por metro cúbico, conforme o parágrafo 8º do Art. 8º da Lei 10.865/2004, c/c o Art. 2º, inciso I, do Decreto nº 5.059/2004.

Sendo assim, cobra-se a diferença da contribuição, apurada em face de tal incorreção, bem como os acréscimos legais devidos.

PIS - IMPORTAÇÃO

O importador, no período de outubro de 2009 a fevereiro de 2010, submeteu a despacho de importação a mercadoria "NAFTA PARA FORMULAÇÃO DE GASOLINA", declarando e recolhendo a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP-Importação) à alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), conforme o inciso I do Art. 8º da Lei 10.865/2004.

Porém, por se tratar de importação de corrente da gasolina, a mercadoria estava sujeita ao recolhimento do PIS/PASEP-Importação à alíquota específica, mais gravosa, de R\$ 46,58 (quarenta e seis reais e cinquenta e oito centavos) por metro cúbico, conforme o parágrafo 8º do Art. 8º da Lei 10.865/2004, c/c o Art. 2º, inciso I, do Decreto nº 5.059/2004.

Sendo assim, cobra-se a diferença da contribuição, apurada em face de tal incorreção, bem como os acréscimos legais devidos.

Tais importações foram levadas a efeito por meio das Declarações de Importação (DI) arroladas pela fiscalização à fl. 15. Demais disso, articula o Fisco que a nafta importada trata-se de "corrente", nos termos definidos na Lei 10.336/2001, vez que no campo descrição das DI, consta a expressão "CORRENTES DE HIDROCARBONETOS PARA FORMULAÇÃO DE GASOLINA". Fatos, portanto, incontestes.

Lendo a peça impugnatória (fls. 117/129), que delimita a lide nos termos do Decreto 70.235/72, constata-se que a autuada, em suma, alegou que sua interpretação quanto ao cálculo das guerdadas contribuições estariam corretas, e que o Fisco teria constatado um erro de direito ao afirmar que o cálculo das contribuições deveria ter sido feita com base ad rem e não ad valorem, como calculado pela autuada nas importações em análise. Com base nessa premissa defendeu a tese de que "é impossível a revisão de erro de direito na importação após o desembaraço aduaneiro da mercadoria", sob o fundamento de que teria

havido mudança de critério jurídico. Essa é a lide instaurada. Sobre o ponto, assim foi delimitada a questão pela então impugnante (fl. 126).

No caso, tendo o importador prestado rigorosamente todas as informações que são da respectiva esfera obrigacional, bem assim, tendo a operação de importação sido submetida ao despacho aduaneiro e não havendo manifestação da autoridade fiscal aduaneira competente naquele momento sobre o acerto jurídico ou não da alíquota apontada pelo importador, não é possível que, posteriormente, a autoridade fiscal pretenda rever o erro de direito para que seja aplicada na operação a alíquota ad rem ou específica em vez da alíquota ad valorem.

Ou seja, no entender do contribuinte, se o Fisco não se opôs aos cálculos apresentados no momento do despacho aduaneiro, "sobre acerto jurídico ou não da alíquota apontada pelo importador", não pode, posteriormente, rever o declarado, como se naquele momento estivesse homologado tacitamente o lançamento.

O nobre relator, de sua feita, entende:

Como visto, salvo exceção do canal verde, todos os demais canais exigem a presença de um fiscal da aduana que será responsável pela verificação de acordo com tipo de canal de conferência, nesta situação, a autoridade fiscal tinha o dever de lançar, não o fez, agora não pode mudar a regra do jogo em lançar o crédito tributário passado três anos do desembarço aduaneiro, e ainda, com base em informações eletrônicas fornecidas pelo sistema" SEFIS".

Justamente nesse ponto abro divergência com o douto relator, pois entendo, como adiante me alongo, que independentemente do sistema a que cada importação esteja submetida (amarelo, verde, vermelho ou cinza), que decorre de norma administrativa visando a agilizar as importações (despacho aduaneiro sem conferência aduaneira), a lei autoriza a revisão aduaneira, que tem prazo de cinco anos a partir do desembarço aduaneiro. Máxima vênia, não há que se falar, in casu, em mudança da "regra do jogo".

Mas só cabe adentrarmos nessa discussão se ultrapassado o mérito do cálculo das contribuições, pois a autuada em seu recurso voluntário (fl. 285/286) repisa entendimento já manifestado em sua peça impugnatória de que "o importador de gasolina e suas correntes tem a opção entre o regime de alíquota ad valorem, que é a regra geral, ou o de alíquota ad rem, que é a exceção, para apuração do PIS e da COFINS nessa operação".

O recorrido entendeu correto o lançamento com base na alíquota ad rem. Contudo, no recurso especial de divergência do contribuinte (fls. 677/687) o mesmo não mais se insurge contra a sistemática de cálculo das contribuições na importação adotada pela fiscalização, limitando sua insurgência sob a alegação "da impossibilidade de revisão de erro de direito após finalizado o desembarço aduaneiro. Portanto, superada, preclusa, a questão quanto à forma de cálculo das vergastadas contribuições. Tacitamente, que seja, a recorrente concorda, então, com a interpretação dada pelo Fisco quanto ao cálculo das contribuições.

Em resumo, a controvérsia devolvida ao conhecimento desta E. 3ª Turma da CSRF é se após o desembaraço aduaneiro na importação pode o Fisco se utilizar do instituto da revisão aduaneira.

II - MÉRITO

Preliminarmente, cabe anotar que contribuições devidas na importação, assim como o imposto de importação, são tributos sujeitos a "lançamento por homologação". O sujeito passivo (em regra, o importador) detalha em uma DI (declaração de importação) as mercadorias que está importando, suas classificações e seus valores, entre outras informações, e paga os tributos devidos segundo seus cálculos, independentemente de qualquer ato administrativo. A declaração é então submetida à conferência, nos termos de ato administrativo, infralegal portanto, podendo ser desembaraçada em canal verde (sem qualquer ato da autoridade fiscal), amarelo (com verificação apenas dos documentos), vermelho (com verificação dos documentos e da mercadoria, por amostragem), ou cinza (com procedimento especial de controle aduaneiro).

Equivocada da realidade do comércio internacional a visão de que o desembaraço aduaneiro é um ato cujo objetivo central seja o lançamento de crédito tributário, ou sua homologação. O crédito tributário é coadjuvante nesse processo, exatamente porque pode ser exigido a posteriori, mediante "revisão" aduaneira. Em zona primária (portos, aeroportos e pontos de fronteira), a principal preocupação é com o cometimento de fraudes (como a importação de mercadoria proibida), especialmente se houver possibilidade de que um procedimento de fiscalização posterior seja frustrado. E sobre escabrosas fraudes na importação, constatadas em revisão aduaneira, nos debruçamos reiteradamente em julgados desta E. Turma.

Essa é a realidade no Brasil de hoje e em todos os países desenvolvidos, os quais passaram a adotar, para não obstaculizar o comércio e para não entrar os portos, aeroportos etc., parâmetros de seletividade, fiscalizando efetivamente baixo percentual de cargas importadas, restringindo a análise àquelas que apresentem efetivo potencial de risco, não sendo o tema tributário, gize-se, protagonista nessa discussão, em face de o crédito poder ser exigido a posteriori.

Como bem pontuado na decisão de piso (fls. 244/258), o direito aduaneiro possui como matriz legal o Decreto-Lei nº 37/1966, o qual foi submetido a inúmeras alterações em seus quase cinquenta anos de existência, merecendo destaque a reforma veiculada pelo Decreto-Lei nº 2.472/1988 e as alterações mais recentes, como, por exemplo, as introduzidas pela Lei nº 10.833/2003, justamente para atualizar a legislação aos novos parâmetros do comércio internacional, permitindo ao Brasil sua devida inserção no mesmo, inclusive por decorrência de acordos internacionais.

O DESPACHO DE IMPORTAÇÃO

Nos termos do art. 44 do Decreto-Lei nº 37/66, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.472/88, toda importação deve ser submetida a despacho aduaneiro, processado com base em declaração apresentada pelo importador à repartição aduaneira.

O Regulamento Aduaneiro - Decreto nº 6.759/2009, em seu art. 542, conceitua o despacho aduaneiro como o procedimento administrativo mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação à mercadoria importada, aos documentos apresentados e à legislação específica.

A Declaração de Importação (DI) é o documento base do despacho de importação formulado pelo próprio importador no sistema Siscomex (Sistema Integrado de Comércio Exterior), que contém, além de outros dados, a identificação do importador e a descrição, classificação fiscal, valor aduaneiro e origem das mercadorias. Após a chegada da carga e demais procedimentos prévios, o importador registra a Declaração de Importação no sistema Siscomex, ocasião em que ocorre o recolhimento dos tributos incidentes naquela importação no montante por ele apurado, mediante "débito automático em conta-corrente bancária", nos termos do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006.

Consoante o art. 15 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006, o registro da Declaração de Importação no Sistema somente se efetivará após a verificação da regularidade cadastral do importador, a obtenção pelo importador dos licenciamentos de importação para as mercadorias, a verificação do atendimento às normas cambiais e a confirmação de chegada da carga e do débito automático dos tributos.

Conforme dispõe o art. 50 do Decreto-lei nº 37/66, com redação dada pela Lei nº 12.350/2010, na verificação da mercadoria durante a conferência aduaneira poderão ser adotados critérios de seleção e amostragem em conformidade com o estabelecido em ato normativo pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

Nessa linha, o art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006 estabelece os canais de conferência aduaneira para os quais cada Declaração de Importação poderá ser selecionada:

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

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

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

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

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

(...)

Independentemente do canal de conferência atribuído pelo sistema à Declaração de Importação, a fiscalização da Unidade RFB local poderá determinar a ação fiscal pertinente quando tiver conhecimento de fato ou da existência de indícios que requeiram a verificação da mercadoria ou a aplicação de procedimentos especiais de controle aduaneiro.

Conforme determina o art. 564 do Regulamento Aduaneiro, "a conferência aduaneira na importação tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação".

Nos termos do art. 571 do Regulamento Aduaneiro, o desembaraço aduaneiro é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. No entanto, quando a Declaração de Importação for selecionada para o canal verde de conferência aduaneira e não tenha sido determinada qualquer ação fiscal relativa à mercadoria, o desembaraço será realizado automaticamente pelo sistema Siscomex, sem a intervenção de qualquer servidor.

Portanto, o despacho aduaneiro é um procedimento que se inicia com o registro da Declaração de Importação e se encerra com o desembaraço aduaneiro, o qual consiste na autorização da Receita Federal para a entrega da mercadoria ao importador para consumo.

Embora toda mercadoria importada deva ser submetida ao procedimento de despacho aduaneiro por ocasião do seu ingresso no território nacional (art. 44 do Decreto-Lei nº 37/66), nem toda importação é objeto de conferência aduaneira. Isso justamente porque é meta da aduana brasileira, conforme constava no sítio da RFB :

"Aumento na Fluidez no Comércio Exterior

Na importação, a fluidez é medida pelo percentual de declarações que são desembaraçadas com menos de 24 horas (Indicador do Grau de Fluidez). No primeiro semestre de 2015, 84,73% do total dos despachos de importação registrados foram liberados pela Aduana em menos de um dia. Isto representa uma melhora da fluidez na importação de 1,4% em relação ao primeiro semestre de 2014 e de 1,9% em relação ao primeiro semestre de 2013.

(...)

Mais rapidez dos tempos no despacho

O tempo médio bruto de despacho na importação (DI), o qual computa do registro da declaração até o seu desembaraço, tem o tempo médio de 1,60 dias no período de janeiro a junho de 2015, o qual representa a redução de 2,43% no comparativo 2015 x

2014.

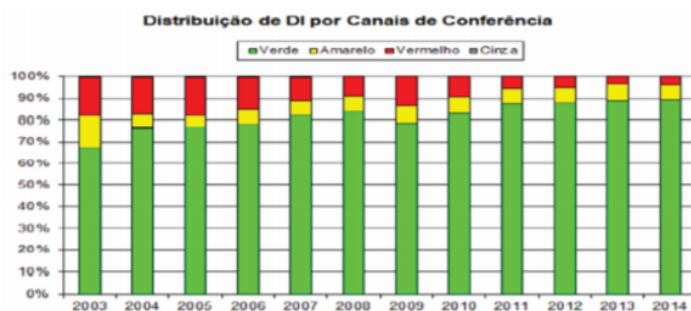
(...)

Declarações de Importação e Exportação No primeiro semestre de 2015, a Aduana do Brasil desembarçou 1,71 milhões de declarações de operações de comércio exterior, sendo 1,159 milhões de despachos de importação e aproximadamente 560 mil despachos de exportação. (...)"

"A capacidade de conferência no despacho e a gestão de risco evoluíram nos últimos 12 anos, de forma a permitir a maior fluidez ao comércio, conforme mostram os dois gráficos seguintes e, ao mesmo tempo, a aumentar o grau de eficácia na seleção e a efetividade da atuação da Receita Federal no combate às irregularidades nas operações de importação e exportação.

O Brasil hoje tem um nível de seletividade, na importação, da ordem de 11,02%, índice menor que o de 2013 (11,21%) e 9,28% na exportação. Um dos indicadores do Custom Assessment Trade Toolkit - CATT, utilizado pelo Banco Mundial, relacionado ao nível de seletividade para controle do despacho aduaneiro, estabelece como parâmetro ideal 3% de seletividade.

Veja-se o gráfico abaixo divulgado pela aduana brasileira em 2014, relativamente aos despachos por canais de conferência:



Atente-se que a área em verde do gráfico corresponde ao percentual de declarações de importação para as quais não foi verificada nem a mercadoria importada nem os documentos que ampararam a importação (ou seja, declarações para as quais não houve qualquer intervenção humana). E a área em amarelo, às importações para as quais foram verificados apenas os documentos, cabendo destacar que, mesmo nas áreas vermelhas, foram verificados documentos e mercadoria por amostragem.

Em suma, a realidade e a própria legislação aduaneira hoje existentes são distintas do contexto tributário e aduaneiro, para não mencionar a profunda dinamização do comércio internacional e da globalização da economia, daquele em relação ao qual foram veiculadas as conclusões que moldaram a Súmula nº 227 do extinto TFR, e, com o devido respeito, as decisões exaradas pelo próprio STJ, as quais fez menção o Dr. Demes Brito, em seu, como sói acontecer, proficiente voto.

A REVISÃO 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 desembarço 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 de 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, caso dos autos, e, ao mesmo tempo, 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 a presente exação .

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 das importações, algo menos do que 10% (dez por cento) do total, é objeto de seleção para exame pela autoridade fiscal no curso do despacho, como demonstra o gráfico acima colacionado.

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.

LANÇAMENTO NA REVISÃO ADUANEIRA

O importador, por intermédio de representante legal habilitado pela Receita Federal, elabora previamente a Declaração de Importação com todas as informações fiscais, cambiais e administrativas aplicáveis àquela importação, inclusive verifica a ocorrência do fato jurídico tributário, determina a matéria tributável e calcula o montante do tributo devido.

Conforme matéria legal consolidada no Regulamento Aduaneiro (artigos 107, 242, 259 e 304), o recolhimento dos tributos federais incidentes na importação deve ser efetuado por ocasião do registro da Declaração de Importação. Nessa linha, dispõe o art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 680/2006 que o pagamento dos tributos é efetuado mediante débito automático em conta bancária no registro da DI, sendo que, nos termos do art. 15, IV dessa Instrução Normativa, a não confirmação pelo banco da aceitação do débito é fator impeditivo para o referido registro.

Assim, dúvida não há de que para todos os tributos federais incidentes na importação incumbe ao sujeito passivo apurar o montante tributável e "antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa", nos termos do art. 150 do CTN, na modalidade de lançamento especificada pelo CTN como "lançamento por homologação".

Com efeito, para os tributos incidentes na importação, os quais são objeto de lançamento por homologação, quando houver pagamento antecipado, a contagem do prazo de decadência inicia-se no momento do fato jurídico tributário (critério temporal da regra matriz de incidência tributária), nos termos do art. 150, §4º do CTN. Para o Imposto de Importação, PIS/Pasep-importação, Cofins-importação e Cide-importação, o critério temporal é o registro da Declaração de Importação.

Posto que os tributos incidentes na importação sujeitam-se ao denominado lançamento por homologação, de forma que, posteriormente, após a atividade do sujeito passivo de apurar e recolher o montante tributável, poderá ocorrer, dentro do prazo decadencial, o lançamento de ofício supletivo ou o ato de homologação sob duas modalidades: de forma tácita, pelo próprio decurso do prazo (art. 150, §4º do CTN), ou de forma expressa, em "ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" (art. 150, caput do CTN). Entendeu o ínclito relator que no caso dos autos teria havido homologação expressa, do que dissentimos.

Como já discurremos, grande parte das importações é parametrizada pelo sistema Siscomex para o canal verde de conferência aduaneira, e não havendo seleção local para fiscalização pela Unidade RFB, estão dispensadas de qualquer exame pelo Auditor-Fiscal, sendo desembaraçadas automaticamente pelo próprio Sistema.

De outra parte, os demais despachos de importação serão objeto de conferência aduaneira, seja em face de seleção parametrizada pelo sistema Siscomex (canais

amarelo, vermelho e cinza) ou em virtude de seleção pela própria Unidade de despacho local.

Assim, em face do que efetivamente ocorre no universo dos despachos de importação, podemos visualizar duas situações: (i) despachos de importação sem conferência aduaneira e (ii) despachos de importação com conferência aduaneira. Desta forma, analisamos em separado essas situações.

Despacho aduaneiro sem conferência aduaneira

Nessa hipótese, o importador apura e recolhe o montante dos tributos federais no registro da Declaração de Importação sem qualquer intervenção ou verificação de Auditor-Fiscal no curso do despacho de importação, sendo o desembaraço aduaneiro efetuado automaticamente pelo próprio sistema Siscomex. Nesse caso não se pode aventar de qualquer ato administrativo durante o curso do despacho de importação (antes do desembaraço) que pudesse ser considerado como ato de lançamento ou de homologação expressa.

Chega-se à conclusão óbvia de que, nos tributos incidentes na importação quando não há o procedimento fiscal de conferência aduaneira no despacho de importação, o ato de homologação expressa ou de lançamento de ofício supletivo somente poderá ocorrer após o desembaraço aduaneiro, dentro do prazo decadencial de cada tributo.

Consabido que o ato administrativo de homologação expressa será o ato resultante do procedimento fiscal em que for verificada a regularidade da atividade exercida pelo contribuinte de apuração e pagamento do montante do tributo devido, tendo a Fazenda aceitado-a como correta. Não foi o que ocorreu nas importações objeto da exação em exame.

Esse procedimento fiscal está previsto em lei, no art. 54 do Decreto-lei nº 37/66, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472/88, e tem denominação específica: "revisão aduaneira", procedimento adotado na fiscalização a posteriori em relação ao desembaraço das importações.

Como gizado, o prazo para a realização do procedimento fiscal da revisão aduaneira é de cinco anos, contados do registro da Declaração de Importação, que é prazo igual ou inferior ao prazo de decadência dos tributos incidentes da importação, eis que eventual lançamento de ofício supletivo em decorrência do procedimento de revisão aduaneira deverá ser efetuado dentro do prazo de decadência de cada tributo.

Assim, na hipótese de despachos de importação que não tenham sido objeto de conferência aduaneira, conclui-se que na revisão aduaneira poderá ocorrer o ato de homologação expressa ou o lançamento de ofício supletivo para os tributos incidentes na importação.

Sem embargo, na hipótese em que não há a efetiva fiscalização no curso do despacho aduaneiro, a matéria não oferece maiores dificuldades, sendo legítima a realização do procedimento fiscal de revisão aduaneira após o desembaraço aduaneiro, dentro do prazo legal, exatamente como ocorre com os demais tributos, não aduaneiros, sujeitos a lançamento por homologação.

Despachos de importação com conferência aduaneira

Como dito, "a conferência aduaneira na importação tem por finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação" (art. 560 do Regulamento Aduaneiro).

De outra parte, a "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" (art. 638 do Regulamento Aduaneiro).

Note-se que, na conferência aduaneira, há a confirmação do cumprimento das obrigações fiscais e, na revisão aduaneira, há a verificação da regularidade do pagamento dos tributos. Então, já que estamos falando em tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em quais destes procedimentos poderia ocorrer o ato de homologação expressa ou eventual lançamento de ofício supletivo?

Ora, se em dois procedimentos fiscais distintos pode ser verificada a regularidade dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, temos que o ato de homologação expressa não pode ser decorrente do primeiro procedimento (conferência aduaneira), eis que o Fisco sempre terá, por expressa disposição legal, a prerrogativa de reexaminar a atividade do contribuinte em sede de revisão aduaneira, a ser realizada no decurso do prazo de cinco anos contados do registro da Declaração de Importação. Em consequência, o exame definitivo acerca da regularidade da atividade prévia do importador, de apuração e pagamento dos tributos incidentes na importação, ocorrerá ao final do procedimento fiscal de revisão aduaneira, quando só então ocorrerá a homologação tácita, por decurso do lapso temporal, ou expressa, quando houver sido constituído de ofício crédito tributário por agentes do Fisco.

Donde conclui-se que, mesmo quando haja conferência aduaneira no curso do despacho de importação, o ato de homologação expressa da atividade do importador somente poderá ocorrer ao final do procedimento de revisão aduaneira.

No curso da conferência aduaneira, conforme dispõe o art. 570 do Regulamento Aduaneiro, caso se constate a necessidade de recolhimento suplementar de tributos, o Auditor-Fiscal formulará exigências nesse sentido ao importador, o qual poderá aceitar e recolher o montante complementar independentemente da constituição do crédito tributário (§ 2º), ou então, manifestar sua inconformidade (§ 3º), devendo a autoridade administrativa efetuar o lançamento supletivo de ofício, com a garantia do devido processo legal administrativo.

Também na revisão aduaneira, que é procedimento mediante o qual se verifica a regularidade dos pagamentos efetuados pelo importador, poderá, por motivos óbvios, ocorrer o lançamento de ofício supletivo, inclusive, como ressalva o art. 638, § 2º do Regulamento Aduaneiro, suso transcrito, na "constituição do crédito tributário, apurado na revisão".

Portanto, findando, a revisão aduaneira decorre de lei, strictu sensu, não se limitando ou vinculando à norma administrativa regulamentar que trata da conferência aduaneira, os chamados canais de importação. E,

consequentemente, não há que se falar em homologação expressa dos tributos declarados em DI nos despachos aduaneiros.

III - CONCLUSÃO

1 - Ante o exposto, conclui-se que quando não houver conferência aduaneira no despacho de importação ou quando, embora havendo conferência, desta não resultou 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, compatível com o disposto no CTN, do qual resulta, 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, haverá a homologação tática de eventual tributo recolhido no desembaraço aduaneiro;

2 - Não se afigura correto o entendimento jurisprudencial de que o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira caracterizaria revisão de ofício do lançamento, para a qual seria vedada a mudança de critério jurídico (Súmula 227 do extinto TFR e art. 146 do CTN); e

3 - Na forma como articulado, a restrição do art. 146 do CTN, bem como aquelas dispostas nos arts. 145 e 149 do CTN, somente são aplicáveis quando, efetivamente, houve o lançamento de ofício supletivo na conferência aduaneira. Não há que se falar, por conseguinte, em modificação de critério jurídico, mormente na hipótese sob análise.

Deveras, sem reparos ao lançamento encartado nestes autos.

(grifou-se)

Dessa maneira, ante a inexistência na peça recursal de qualquer questionamento quanto à questão de fundo, atinente à classificação fiscal promovida, deve o presente lançamento ser mantido em relação às declarações de importação nº 09/0074468-0, 09/1450257-8, 10/0250162-0, 10/0352688-0, 10/1224157-4 e 10/1347200-6, que não foram objeto de retificação ou recolhimento suplementar.

Conclusão

Por todo o acima exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para:

- 1) no que se refere às 55 declarações de importação retificadas:
 - a. exonerar todos os valores antecipadamente recolhidos pela empresa, excluindo-se, por conseguinte, a correspondente multa de ofício sobre eles aplicada, mantendo-se em cobrança apenas as diferenças encontradas entre a apuração fiscal e os valores já pagos, abaixo reproduzidas:

DI	Registro	Saldo de II	Saldo de IPI
09/0676006-7	29/05/2009	R\$ 0,00	R\$ 0,49

10/0057444-1	12/01/2010	R\$ 155,93	R\$ 136,00
10/0288375-1	23/02/2010	R\$ 195,96	R\$ 212,30

- b. Estender o benefício da denúncia espontânea aos recolhimentos efetuados antecipadamente e, assim, excluir a multa de ofício de 75% aplicada exclusivamente sobre esses valores, mantendo-se, todavia, a penalidade em relação aos saldos em aberto, não sendo devida também, em relação aos recolhimentos efetuados antecipadamente, qualquer multa moratória.
- c. Excluir a multa administrativa de 1% prevista no art. 636, inciso I, do Decreto nº 4.543/2002 (atualmente no art. 711, inciso I do Decreto nº 6.759/2009), em relação às declarações de importação nº 08/1533478-2, 08/1533496-0, 08/1546039-7, 08/1581287-0, 08/1591554-8, 08/1748100-6, 08/1778872-1, 08/1818441-2, 08/1860268-0, 08/1860273-7, 08/1898789-2, 09/0004964-7, 09/0004969-8, 09/0091240-0, 09/0179567-9, 09/0443647-5, 09/0528267-6, 09/0576359-3, 09/0675993-0, 09/0774681-5, 09/0846482-1, 09/1039063-5, 09/1078163-4, 09/1152859-2, 09/1219509-0, 09/1236223-0, 09/1252877-4, 09/1268993-0, 09/1269006-7, 09/1301426-0, 09/1350120-9, 09/1392600-5, 09/1397184-1, 09/1472845-2, 09/1480104-4, 09/1511111-4, 09/1564461-9, 09/1619809-4, 09/1619820-5, 09/1676930-0, 09/1742167-6, 10/0057108-6, 10/0110984-0, 10/0140752-2, 10/0141832-0, 10/0288359-0, 10/0307718-0, 10/0387389-0, 10/0475450-9, 10/0493940-1, 10/0722524-8 e 10/1001291-8.
- 2) no que se refere às declarações de importação nº 09/0074468-0, 09/1450257-8, 10/0250162-0, 10/0352688-0, 10/1224157-4 e 10/1347200-6, não retificadas, manter integralmente o lançamento.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos