



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

Processo nº 10735.003144/2005-08
Recurso nº 343.119 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.634 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2010
Matéria II/Classificação Fiscal
Recorrente INFOGLOBO COMUNICAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 15/07/2003 a 17/12/2004

Inalterabilidade da Classificação Referendada por Solução de Consulta Retificada de Ofício. Limites Subjetivos

A inalterabilidade da classificação fiscal aprovada por solução de consulta alcança exclusivamente o consulente.

Multa de 75% do Imposto que deixou de ser recolhido em razão de erro de classificação. Inaplicabilidade do ADN Cosit nº 10, de 1997.

O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 2002, que revogou expressamente o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10, de 1997 deixou de excluir a incidência de multa de ofício em razão de erro de classificação, ainda que a mercadoria esteja correta e suficientemente descrita.

Multa de 1% do Valor Aduaneiro

A infração capitulada no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de agosto de 2001, insere-se no plano da responsabilidade objetiva, não reclamando, portanto, para sua caracterização, a presença de intuito doloso ou má-fé por parte do sujeito passivo.

Não há que se falar, por outro lado, em inaplicabilidade de tal multa regulamentar em razão da imposição das multas de ofício ou por afronta ao controle administrativo das importações. A convivência com tais penalidades foi expressamente prevista pelo legislador no § 2º do mesmo art. 84 da MP 2.158. Ademais, cada uma dessas penalidades tem sua própria *ratio essendi*.

Demonstrado o erro de classificação, impõe-se a aplicação da multa.

Taxa Selic.

A aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic como índice de correção dos débitos e créditos de natureza tributária, inclusive as multas, é legal. Aplicação da Súmula 3º CC nº 4

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 15/07/2003 a 17/12/2004

Mudança de Critério Jurídico. Inocorrência

A correção de ofício da classificação fiscal fornecida pelo sujeito passivo, levada a efeito em sede de Revisão Aduaneira, realizada nos contornos do art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, segundo a redação que lhe foi fornecida pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, não representa retificação do lançamento em razão de erro de direito ou de mudança de critério jurídico, não afrontando, consequentemente o art. 146 do Código Tributário Nacional.

Tratando-se de correção de informação prestada pelo sujeito passivo, tal procedimento encontra pleno respaldo no art. 149, IV do mesmo Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Nanci Gama, que apresentará declaração de voto.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

EDITADO EM: 21/05/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Elias Fernandes Eulfrásio (Suplente).

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de quatro autos de infração decorrentes de classificação fiscal incorreta

O primeiro auto de infração trata do Imposto de Importação, juros de mora, multa proporcional, multa por erro de classificação fiscal. Valor da autuação R\$ 54.234,95.

O segundo auto de infração trata do Imposto sobre Produtos Industrializados, juros de mora e multa proporcional. Valor da autuação R\$ 27.603,59

O terceiro auto de infração trata da contribuição social Cofins incidente na importação, juros de mora e multa proporcional. Valor da autuação R\$ 1.071,77

O quarto auto de infração trata da contribuição Pis/Pasep incidente na importação, juros de mora e multa proporcional. Valor da autuação R\$ 231,03



Seguem as alegações da fiscalização aduaneira

A empresa importadora submeteu a despacho de importação a mercadoria “cartuchos de toner para impressora” e a classificou ora no código 8473.30.27 ora no código 8473.50.35, ambos da Tarifa Externa Comum

Entende a fiscalização aduaneira que o código correto de classificação fiscal seria os de número 8473.30.29 e 8473.50.39.

Intimada a empresa autuada (fls. 02), ingressou a mesma com a impugnação de fls. 220-235. Seguem as alegações da empresa.

A impugnante concorda com as exigências fiscais dos tributos concernentes às declarações de importação (DIs) registradas a partir 03/03/2004 e efetuou o pagamento das diferenças dos tributos e dos respectivos juros de mora como atestam os anexos DARFs

Alega improcedência com relação às exigências dos tributos aduaneiros relativos às DIs registradas anteriormente a 03/03/2004 e ainda em relação a todas as multas impostas no auto de infração. Apresenta suas razões de tais divergências.

Alega mudança de critério jurídico no tocante às DIs registradas anteriormente a 03/03/2004 por configurar afronta ao estatuído pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Até a citada data (03/03/2004), prevalecia a Decisão Diana/SRRF/7ªRF nº 357, de 28/12/1999, que classificava a mercadoria no código 8473.30.27, sendo que somente com o advento da Solução de Divergência Coana nº 7, de 07/11/2003, é que foi reformada a Decisão nº 357/99 e adotou-se o código NCM 8473.30.29.

A classificação fiscal 8473.30.27 vinha sendo adotada pela empresa nas importações realizadas desde 12/11/2001, quando a Fiscalização Federal determinou expressamente que fosse adotado para a mercadoria Toner de impressora de artes gráficas tal código

Alega que são normas tributárias complementares os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas. Configuram tais normas a Decisão nº 357/99 da Diana e a tela do Siscomex do fiscal responsável pelo desembaraço aduaneiro.

A classificação fiscal citada na Solução de Divergência Coana nº 7/2003 somente pode ser adotada pela autoridade administrativa no exercício do lançamento com relação aos fatos geradores ocorridos após sua introdução e que até tal data, deve ser adotada a Decisão Diana nº 357/99. A introdução da Solução de Divergência Coana se deu em 03/03/2004, data de sua publicação do Diário Oficial.

Instrução Normativa vigente à época das importações (IN SRF nº 230/2002) dispunha em seu artigo 14, §6º, que a nova orientação em Solução de Consulta alcança apenas os fatos geradores ocorridos após sua publicação na imprensa oficial.



3

Alega o ADN Cosit nº 10/97 e o ADI SRF nº 13/2002 a fim de se afastar a multa do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Houve descrição precisa das mercadorias.

Alega ofensa à tipicidade pelo fato do erro de classificação fiscal não imputar à conclusão de que houve declaração indevida do produto.

Contesta a taxa Selic como parâmetro de juros moratórios.

Solicita a improcedência da autuação em relação à parte que não foi objeto de pagamento.

À folha 260, encaminhou-se o processo para julgamento e informou-se a tempestividade da impugnação.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

Assunto. Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 15/07/2003 a 17/12/2004

CONSULTA EFEITOS

Os efeitos de processos de consulta restringem-se à pessoa, física ou jurídica, autora da consulta.

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Havendo a reclassificação fiscal com alteração para maior da alíquota do tributo, é exigível a diferença de impostos com os acréscimos legais previstos na legislação.

MULTA PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Aplica-se a multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada de maneira incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.

Lançamento Procedente

Após tomar ciência da exigência em 13/03/2008¹, comparece a recorrente mais uma vez aos autos em 10/04/2008², para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

É o Relatório.

¹ Fl. 277 - verso

² Protocolo à fl. 281



Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

1- Preliminarmente

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta a esta Terceira Seção.

Como é possível perceber, a solução do litígio não passa pela definição da correta classificação fiscal da mercadoria, mas a partir de quando e quais seriam as consequências da reclassificação poderiam ser exigidas do sujeito passivo.

Analiso separadamente os pontos principais dessa insurreição.

2- Mérito

2.1 - Efeitos da Solução de Consulta

No entender do sujeito passivo, a classificação fiscal adotada nas declarações de importação objeto do litígio encontrava-se respaldada pela Decisão Diana 7ª RI nº 357/99 e, somente após a sua reforma pela Solução de Divergência Coana nº 7/2003, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 03/03/2004.

Assim, somente estaria obrigada a recolher os tributos segundo a classificação consignada no ato administrativo reformador após a sua publicação no DOU.

Com a devida vênia, entendo que tal pleito não pode prosperar.

Sem dúvida, o § 3º do art. 50 da Lei nº 9.430, de 1996³ restringe os efeitos da reforma de entendimento sedimentado em processo de consulta. Entretanto, como se pode extrair do texto desse mesmo dispositivo, esses efeitos se restringem exclusivamente ao consulente.

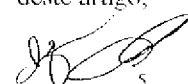
Sendo certo que a solução de consulta nº 357/99, diz respeito a contribuinte diverso da recorrente, afastado estaria o efeito pretendido.

2.2 - Inaplicabilidade do Ato Declaratório Normativo nº 10, de 1997

Incabível, ademais, a pretensão de aplicar, ao presente processo, os ditames do Ato Declaratório Normativo nº 10, de 1997 no intuito de afastar a incidência das multas em razão do recolhimento.

Como se pode perceber, quando do registro das declarações de importação litigiosas, levados a efeito entre 15/07/2003 e 17/12/2004, não mais vigia o ato declaratório em questão, revogado pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 13, de 10/09/2002, (DOU de 11/09/2002), que dispõe, *in verbis*:

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



O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o disposto no art. 84, e seu § 2º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, declara

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10, de 16 de janeiro de 1997

Há que se ter em mente, ademais, que o erro de classificação incide no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 em razão de que representa uma modalidade de “declaração inexata”, hipótese não contemplada no Ato Declaratório Interpretativo SRI nº 13, de 10/09/2002⁴, que é taxativo quando enumera as hipóteses de infração excluídas em razão da completude da descrição da mercadoria: reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex.

Igualmente devida é a multa de 1%

Diz o art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:

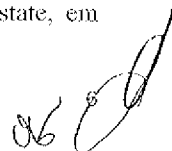
Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

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

Como é de conhecimento geral, a aplicação de penalidade há que observar o princípio da tipicidade cerrada, que tem suas origens no Direito Penal.

Sem a subsunção do fato à conduta especificada em lei, afastada estará a aplicabilidade da exigência.

⁴ Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante



Nessa senda, analisando a descrição dos fatos consignados no auto de infração, posteriormente ratificados pelos i. julgadores *a quo*, vê-se que, efetivamente, a classificação fiscal declarada encontrava-se errada de erro.

Por outro lado, a avaliação da tipicidade da conduta e, conseqüentemente, a aplicação de penalidade não pode olvidar da demarcação do bem jurídico protegido pela norma que a instituiu.

Acerca desse conceito, leciona Mirabete⁵:

“...o bem-interesse protegido pela lei penal ou, como diz Nuvolone, ‘o bem ou interesse que o legislador tutela, em linha abstrata de tipicidade (fato típico), mediante uma incriminação penal’”.

Acerca dessa demarcação, interessante trazer à colação manifestação do Superior Tribunal de Justiça nos autos do HC nº 50.863/PR⁶:

ILIBERAS CORPUS PECULATO. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. ATIPICIDADE. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. BEM JURÍDICO TUTELADO. A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. INAPLICABILIDADE. ORDEM DENEADA.

1. A missão do Direito Penal moderno consiste em tutelar os bens jurídicos mais relevantes. Em decorrência disso, a intervenção penal deve ter o caráter fragmentário, protegendo apenas os bens jurídicos mais importantes e em casos de lesões de maior gravidade.

Se cada penalidade tutela interesse distinto, ainda que se demonstrasse que uma mesma conduta estaria sendo penalizada concomitantemente por penalidades diversas, se, efetivamente, bens jurídicos diversos foram afetados, incidiu-se em tipos distintos.

Trazendo tal raciocínio para a penalidade que ora se analisa, mostra-se evidente, a meu ver, que o bem jurídico por ela tutelado é o próprio controle aduaneiro, ameaçado pela indicação de classificação fiscal errônea, ou, se fosse o caso, pela falha na definição de outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria, ainda que tal inexactidão não produza qualquer consequência sobre o recolhimento de tributos ou controle administrativo das importações.

Por esse mesmo motivo, é perfeitamente válida a sua convivência com as penalidades atreladas àqueles outros “bens” juridicamente relevantes.

Ademais, o § 2º do já transcrito art. 84 da MP 2.158-35, é taxativo:

§2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades.

⁵ Mirabete, Júlio Fabbrini. Manual de Direito Penal. São Paulo. Atlas, 19ª ed. 2003, p. 126.

⁶ Min. Hélio Quaglia Barbosa, DJ de 26/06/2006.



Por outro lado, a infração tipificada não exige a presença do intuito doloso ou má-fé para sua configuração.

Trata-se, portanto, de falha formal ou de mera conduta, penalizada independentemente da intenção do agente ou do resultado produzido.

A esse respeito, cabe lembrar que a configuração da responsabilidade por infração à legislação tributária, regra geral, não está sujeita à avaliação da intenção do agente, a teor do comando inserido no art. 136⁷ do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966).

Não se verifica, portanto, como acatar a pretensão de excluir a presente multa. O fato se subsume à norma e não existe circunstância capaz de excluir a exigência.

2.3 - Alegação de Mudança de Critério Jurídico

A insurreição do sujeito passivo, conforme se observa, está concentrada na alegação de que o lançamento promovido em sede de Revisão Aduaneira, decorrente da reclassificação da mercadoria promovida de ofício, representaria alteração de critério jurídico, supostamente fundada em erro “de direito” e, conseqüentemente, violação ao art. 146 do Código Tributário Nacional⁸. Invoca-se, para tanto, a dicção da Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos⁹.

Pedindo a devida vênia, penso que tal raciocínio, pelo menos no presente recurso, não deve prosperar.

Em primeiro lugar, se superada a dificuldade de distinguir o erro de fato do erro de direito, o direito posto não admitiria que, no caso concreto, tal distinção influenciasse no dever legal de se promover a Revisão Aduaneira no período de 5 (anos) seguintes ao registro da Declaração de Importação, expressamente consignado no art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, após sua alteração pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988¹⁰.

Em segundo, tendo em mente essa especificidade do controle aduaneiro, não se pode equiparar desembaraço aduaneiro a homologação do lançamento, esta só ocorre após a correspondente revisão aduaneira ou após o decurso do prazo outorgado ao fisco para sua realização.

Por último, e mais importante, o erro na declaração da classificação fiscal não se insere na modalidade “de direito”, mas naquela que se convencionou denominar “de fato”, expressamente prevista como motivação da revisão do lançamento.

Analiso pormenorizadamente cada um desses aspectos a seguir.

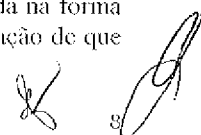
2.3.1 - Distinção entre Erro de Fato e de Direito

⁷ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

⁸ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

⁹ “A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento”

¹⁰ 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 artigo 44 deste Decreto-Lei



Parte razoável da melhor doutrina sequer admite a dicotomia a sustentada dicotomia erro de direito/de fato.

Veja-se, à guisa de exemplo, a lição de Souto Maior Borges¹¹

Mas, rigorosamente falando, a distinção entre o direito e o fato não é realizável, porque só é relevante o fato — qualquer fato natural — enquanto juridicamente qualificado, ou seja, enquanto corresponde ao conceito de fato jurídico, algo inteiramente diverso do fato natural “bruto”. Os fatos naturais são, pois, selecionados e subsumidos às normas jurídicas que lhes forem aplicáveis. E estas, de sua vez, para sua aplicação, também são selecionadas em função da estrutura do caso concreto. Por isso, averbou-se, elegantemente, que ao se considerar a questão de fato está presente e relevante a questão de direito, ao se considerar a questão de direito não se pode prescindir da solidária influência da questão de fato. Há, pois, nesse sentido, não só uma solidariedade, mas também uma indivisibilidade entre a questão de fato e a questão de direito. (os destaques não constam do original)

Outros, apesar de admitir tal distinção, não enxergam a pré-falada violação ao art. 146 do CTN

A esse respeito leia-se:

Hugo de Brito Machado¹²:

O art. 146 do CTN, que veda a revisão do lançamento tributário em razão de mudança de critérios jurídicos, não se aplica ao erro de direito, porquanto se tratam de fenômenos distintos: o erro de direito ocorre quando não seja aplicada a lei ou quando a má aplicação desta seja notória e indiscutível, enquanto a mudança de critério jurídico ocorre, basicamente, com a substituição, pelo órgão de aplicação do direito, de uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer delas seja incorreta

Napolcão Nunes Maia Filho¹³:

Não importa ao exercício da atividade administrativa de revisão do lançamento a circunstância de se tratar de lançamento cívico de erro de fato ou de direito, porque em qualquer hipótese sempre deverá prevalecer a supremacia da lei sobre o ato administrativo viciado

2.3.2. Erro de Classificação Fiscal - Modalidade

Mesmo que se admita que é possível distinguir o erro de fato do de direito e que a correção deste último encontrar-se-ia obstaculizada pelo art. 146 do CTN, o erro na

¹¹ Borges, José Souto Maior. Lançamento Tributário. São Paulo: Malheiros, 2ª ed., p. 274

¹² Temas de direito tributário. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1993, p. 107.

¹³ Competência para retificação do lançamento tributário. Revista Dialética de Direito Tributário, no 43, São Paulo: Dialética, julho de 1999, p. 59

indicação da classificação não se insere na modalidade que a doutrina costuma denominar “de direito”, mas, como se verá, na modalidade “de fato”, expressa no art. 149, IV do mesmo Código e passível de correção até o momento que em se materialize a decadência.

Com efeito, art. 149 CTN, IV, deixa claro que, dentre as hipóteses em que se autoriza a revisão do lançamento, está o erro na prestação de informação pelo sujeito passivo.

Senão vejamos:

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

(...)

IV - quando se comprova falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória

Por outro lado, é igualmente cediço que a declaração da correta classificação fiscal é dever do importador, máxime após a implantação do Sistema Integrado do Comércio Exterior (SISCOMEX).

Com efeito, a partir desse novo ambiente informatizado, o sujeito passivo, independentemente de qualquer intervenção do Fisco, preenche a declaração de importação e transmite eletronicamente, mediante o pagamento dos tributos calculados, ex vi do art. 6º do Decreto nº 660, de 1992¹⁴ e dos atos administrativos da Secretaria da Receita Federal do Brasil que disciplinam a tramitação do despacho de importação, a teor da Instrução Normativa SRF nº 69, de 1996 e das que as que a revogaram.

Para que não parem dúvidas, veja-se o que restou elencado no Anexo I de tal administrativo, destinado a relacionar as informações a serem prestadas pelo importador¹⁵:

33 - Classificação fiscal da mercadoria

Classificação da mercadoria, segundo a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) e Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), conforme tabelas administradas pela SRF

Se é certo que a classificação fiscal faz parte da declaração prestada ao Fisco, em especial da descrição da mercadoria, o erro na prestação dessa informação não se insere na modalidade que a doutrina e a jurisprudência convencionaram denominar “de direito”, mas a erro “de fato”, expressamente passível de revisão, a teor do já transcrito art. 149, IV do CTN.

2.4 - Juros de Mora

Incabível, finalmente, a pretensão de afastar a incidência de juros de mora sobre a totalidade da exigência.

Apesar da longa dissertação da recorrente acerca da inaplicabilidade da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC aos débitos tributários,

¹⁴ Art. 6º As informações relativas às operações de comércio exterior, necessárias ao exercício das atividades referidas no art. 2º, serão processadas exclusivamente por intermédio do SISCOMEX, a partir da data de sua implantação.

¹⁵ Redação e numeração semelhante às que constaram dos atos administrativos posteriores

não vejo como afastar a sua incidência sobre exigência discutida nos autos do presente recurso Voluntário, nem muito menos como pretender dar as multas tributárias tratamento diverso.

Com efeito, a matéria foi alvo do art. 161 do Código Tributário Nacional, que prevê:

Art. 161 O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (destaquei)

Como se verifica, o limite de 1% ao mês somente é considerado se outra lei, ordinária, já que não se trata de matéria reservada a lei complementar, estipular outro percentual ou prazo para cálculo.

O fato é que, como é cediço, fazendo uso dessa faculdade, o art. 61, caput e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996 assim dispôs:

Art. 61 Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(.)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim sendo, penso que a pesquisa da natureza dessa cobrança pouca relevância assume para a solução do litígio. Trata-se de exigência prevista em lei cuja constitucionalidade vem sendo pacificamente reconhecida por nossas cortes superiores.

Apenas à guisa de exemplo, cite-se:

1- REsp 929.995 - PE (Min. Teori Albino Zavascki, DJ. 23/04/2007)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL RECURSO ESPECIAL JUROS MORATÓRIOS TAXA DE JUROS SELIC RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO

1 A taxa à qual se refere o art. 406 do CC é a SELIC, tendo em vista o disposto nos arts. 13 da Lei 9.065/95, 84 da Lei 8.981/95, 39, § 4º, da Lei 9.250/95, 61, § 3º, da Lei 9.430/96 e 30 da Lei 10.522/02.



2. Recurso especial não provido.

2- REsp 803707 / PR (Min. João Otávio de Noronha, DJ 14.08.2006)

EMENTA

TRIBUTÁRIO RECURSO ESPECIAL MULTA DE MORA ART. 61 DA LEI N. 9.430/1996 BASE DE CÁLCULO JUROS MORATÓRIOS TAXA SELIC ART. 161, § 1º, DO CTN

1. Constitui a base de cálculo da multa de mora prevista no art. 61 da Lei n. 9.430/1996 o valor principal da dívida atualizado pela taxa Selic

2. É lícita, por força do comando contido na Lei n. 9.065/1995, a aplicação da taxa Selic nos casos em que há parcelamento do débito tributário ou em que há quitação total, mas com atraso. Precedentes.

3. Nas ações que tenham por fim a repetição de pagamentos indevidos efetuados antes de 1º.1.96 e cujo trânsito em julgado ainda não tenha ocorrido, incide, na atualização do indébito, a partir dessa data, exclusivamente, a taxa Selic. Desde aquela data, não tem mais aplicação o mandamento inscrito no art. 167, parágrafo único, do CTN, o qual, diante da incompatibilidade com o disposto no art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95, restou derogado

4 Recurso especial improvido.

Importante frisar, ademais, que a presente discussão já encontra-se pacificada nesta corte administrativa, sendo inclusive alvo da Súmula 3ºCC nº 4, que diz:

A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal.

3 – Conclusão

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.



Luis Marcelo Guerra de Castro



Declaração de Voto

Conselheira Nanci Gama

Venho, por meio desta, manifestar, com a devida vênia, posicionamento contrário ao proferido pelo Ilmo. Relator, por entender que assiste razão a recorrente no que se refere à utilização de classificação fiscal respaldada em resposta à consulta fiscal realizada por terceiro, cujo objeto era exatamente o mesmo ora litigado, qual seja “cartuchos de *toner* para impressora”, até o momento em que referida resposta fora reformada por Solução de Divergência Coana.

O acórdão, referente ao presente julgamento, considera o fato de a resposta à consulta fiscal ter efeito vinculante, apenas, para o consulente; consideração com a qual concordo. No entanto, tal fato, a meu ver, é distinto e não prejudica o efeito normativo que as respostas em processo de consulta, especialmente, no que respeita à classificação fiscal de produtos, emanam para terceiros.

Veja-se que as respostas são efetuadas por agente competente da Receita Federal, que as proferem baseados na lei e no conhecimento técnico que se presume deter referidos agentes. São atos administrativos regulares, cuja publicidade é atendida em razão da publicação de seu conteúdo no Diário Oficial da União, e que portanto, irradia efeitos à terceiros, isto é, ao público em geral.

Assim, é de simplicidade franciscana a percepção que um cidadão, na dúvida da classificação fiscal correta do produto que pretende importar ou produzir, se oriente pela publicação de um ato da própria administração que irá fiscalizar o seu procedimento, e adote a manifestação contida naquele ato.

É evidente que qualquer ato administrativo, com a devida fundamentação, pode ser revisto ou revogado, pela própria administração que o proferiu, observada os ditames legais para tanto. Contudo, referida revisão ou revogação, não pode, a meu ver, prejudicar terceiros que, em razão de referido ato, embasou sua conduta, tal como exatamente ocorreu na questão objeto do processo administrativo em análise.

Isto porque, como elucidado pelo Professor Hugo de Brito Machado, em seu artigo publicado na Revista Trimestral de Jurisprudência dos Estados – RTJE, volume 112, página, 53, Editora, Jurid Vellenich.: “(...) a resposta oferecida pelo Fisco à consulta, formulada em face de caso concreto, produz efeito como ato administrativo, em concreto, relativamente ao consulente. **E produz efeito normativo, isto é, vale como norma em tese, em qualquer situação, tenha sido formulada em face de caso concreto ou de situação hipotética, relativamente a terceiros.**”

Além disso, a motivação explicitada, pelo agente público responsável, em sua resposta à consulta fiscal (ato administrativo), irá vincular o administrador aos termos em que foi mencionada. Nesse sentido, JOSÉ DOS SANTOS CARVALHO FILHO¹⁶ esclarece, acerca da Teoria dos Motivos Determinantes, que “*mesmo que um ato administrativo seja discricionário,*

¹⁶ Filho, José dos Santos Carvalho; Manual de Direito Administrativo; 16ª Ed.; p. 103.



não exigindo, portanto, expressa motivação, esta, se existir, passa a vincular o agente aos termos em que foi mencionada.”

Assim, apenas a partir do momento em que a Solução de Divergência Coana n.º 7, de 07/11/2003, foi publicada, é que o contribuinte, atento aos atos da administração pública e aos motivos aos quais a mesma estaria vinculada, poderia alterar a classificação fiscal que adotava até então, já que a própria administração pública se mostrava controversa, conforme se percebe da resposta proferida em consulta fiscal realizada por outro contribuinte, cujo objeto era o mesmo de referido ato Coana e, também, do presente processo administrativo.

Dessa forma, até 03/03/2004, data da publicação da Solução de Divergência Coana n.º 7, o contribuinte não estaria vinculado à adoção da classificação fiscal de código NCM 8473.30.29, referente a “cartuchos de *toner* para impressora”, devido ao fato de que a administração pública, em 28/12/1999 – Decisão n.º 357/99, havia se manifestado, em processo de consulta fiscal cujo objeto era mercadoria idêntica à ora litigada, no sentido de adotar o código 8473.30.27.

Inclusive, existem outros julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que manifestam entendimento de ser possível, para fins de classificação fiscal, o acolhimento de consulta formulada por terceiro, cujo objeto seja exatamente o mesmo. As formas de se chegar a essa conclusão, no entanto, variam, a saber:

“Ementa

()

CONSULTA. PROVA EMPRESTADA *É plenamente possível o acolhimento de consulta formulada por terceiro quando embasada no mesmo produto a ser tipificado para fins de classificação tributária. Considera-se, para tanto, o efeito vinculante da consulta para com a Administração e a aplicação do princípio da isonomia aos contribuintes – Lei 4 502/64, artigo 76, inciso II, alínea “a”*

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO”¹⁷ (Grifou-se)

Assim, entendo ser injusta a procedência do presente auto de infração, uma vez que o contribuinte se mostrou atento aos atos da administração pública, confiando e aplicando referidos atos, no momento em que os mesmos foram configurados.

Face ao exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, no sentido de entender que o código 8473.30.27, proferido na Decisão n.º 357/99, estaria correto de ser adotado até a data da publicação – 03/03/2004 – no Diário Oficial da União, da Solução de Divergência Coana n.º 7, a qual adotou o código NCM 8473.30.29

É como voto.


Nanci Gama

¹⁷ in Acórdão de n.º 301-33 872, julgamento do RV n.º 133 234, sessão de 22/04/2007; Conselheira Relatora Susy Gomes Hoffmann