



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

Processo nº 11065.000021/98-92
Recurso nº 144.292 Voluntário
Acórdão nº 3802-00.054 – 2ª Turma Especial
Sessão de 14 de outubro de 2009
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente GERNOT FELIPE MATZENBACHER
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 03/02/1994

REVISÃO ADUANEIRA. FINALIDADE. PRAZOS.

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 importação.

EX-TARIFÁRIO. REVOGAÇÃO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A revisão pela Administração de *ex-tarifário* já revogado utilizado pelo importador não caracteriza mudança de critério jurídico.

IMPUGNAÇÃO. EFEITOS.

A impugnação tempestiva em processo administrativo fiscal produz os seguintes efeitos: a) instauração da fase litigiosa; b) suspensão da exigibilidade do crédito tributário; e c) interrupção do prazo prescricional.

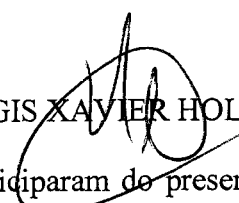
ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. LEGALIDADE

Cabível a exigência de acréscimos moratórios por expressa previsão legal.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.



REGIS XAVIER HOLANDA – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda, Adécio Salvalágio, José Fernandes do Nascimento, Maria de Fátima Oliveira Silva, Alex Oliveira Rodrigues de Lima. Ausente o conselheiro Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado. Presente a conselheira Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Gernot Felipe Matzenbacher contra Acórdão nº 07-14.017, de 19 de setembro de 2008 (fls. 67 a 71), proferido pela 1ª Turma da DRJ/Florianópolis-SC, que manteve em parte os lançamentos relativos ao Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

“Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição e exigência de crédito tributário no valor de R\$ 33.344,86 referente a imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados, multas de ofício e juros de mora, em razão de aplicação equivocada de alíquotas dos impostos.

Depreende-se dos autos, que o interessado promoveu a importação, por meio da Declaração de Importação nº 000899, registrada em 03/02/1994, de mercadoria descrita como “equipamento de mamografia, modelo Giott HF, marca IMS...”, composto de diversas peças, classificada no código da TAB nº 9022.11.0200. Solicitou na Declaração de Importação o enquadramento em “ex-tarifário” que estabelecia alíquota do imposto de importação de 0% (zero por cento) e de imposto sobre produtos industrializados de 4% (quatro por cento). Em procedimento de revisão aduaneira, a fiscalização constatou que o ex enquadramento, instituído pela Portaria MF nº 411/93, de 02/08/1993, publicada no DOU de 03/08/1993, havia sido excluído pela Portaria MF nº 574/93, de 08/11/1993, publicada no DOU de 09/11/1993, fato que determinou a incidência da alíquota do imposto de importação de 20%, prevista na Portaria MF nº 58/91, publicada no DOU de 06/02/1991, que era vigente para o período de 01/07/1993 a 31/12/1994. Em razão disso foi lavrado auto de infração para exigência da diferença dos tributos não pagos, bem como das multas de ofício sobre eles incidentes e dos juros de mora.

Regularmente cientificado pela via pessoal (ciência no auto de infração às folhas 01), em 12/01/1998, o interessado apresentou a impugnação tempestiva de folhas 38 a 41, protocolada em 11/02/1998.

Apesar de se ter iniciado a fase litigiosa do processo, como se observa da manifestação da unidade preparadora (folhas 65/66) o mesmo sofreu trâmite equivocado, de forma que somente em 18/08/2008 este foi devidamente encaminhado a julgamento.

O impugnante defende que a exigência em tela é extemporânea, com base no que dispõe o artigo 447 do Regulamento Aduaneiro, pois teria excedido em “aproximados quatro anos o prazo regulamentar de 05 (cinco) dias, como previsto no mencionado



diploma legal para a formalização da exigência fiscal” (grifo do original). *Transcreve decisões judiciais para amparar sua tese.*

Alega que a classificação tarifária por ele adotada “9022.11.0200” – “EX” 001 não foi contestada pelo Fisco no prazo regulamentar, prazo que obriga tanto o contribuinte quanto a Administração Pública, e, portanto, a exigência não pode prosperar, pois não pode o ente público se insurgir contra a norma legal ou ferir o direito já configurado.

Defende, ainda, ser indevida a exigência da multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91. Transcreve acórdão do Conselho de Contribuintes.

Requer o cancelamento do auto de infração.”

A DRJ considerou procedentes em parte os lançamentos, exonerando os créditos tributários relativos à multa de ofício, em acórdão com a seguinte ementa:

“LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.

A legislação aplicável é aquela vigente na data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.”

Registrou-se na decisão recorrida que a exigência relativa às diferenças de imposto de importação e imposto sobre produtos industrializados deve ser mantida. As multas de ofício, por sua vez, não são exigíveis, pelo que dispõe o Ato Declaratório Normativo (ADN) Cosit nº 10, de 16/01/1997, vigente à época dos fatos e não alterado na matéria de que trata, pelo ADN 13/2002, que o revogou.

O Ato Declaratório invocado estabelece que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou 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.

Cientificado do referido acórdão em 29 de setembro de 2008 (fl. 74), o interessado apresentou recurso voluntário em 27 de outubro de 2008 (fls. 75 a 82) pleiteando a reforma do *decisum* e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

Anota que, em razão de não promover a Administração o necessário e devido andamento do feito por mais de 10 (dez) anos, deverá ser extinto o presente processo. Neste ponto, referencia os artigos 48 e 49 da Lei nº 9.784/99, art. 40, §4º da Lei nº 6.830/80 e art. 267 do Código de Processo Civil.

Registra ainda que a inércia e indefinição da situação processual por parte da Administração feriu os princípios da legalidade, eficiência e segurança jurídica.

Acrescenta que não se mostra razoável que alguém, submetido a uma exigência tributária, aguarde imotivadamente por prazo superior a 10 (dez) anos por uma decisão e, ainda, seja submetido a penalidade moratória por ato que não deu causa.



Por fim, aponta que a reclassificação feita traz também modificação dos critérios jurídicos adotados pela Administração Tributária.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'D' followed by a long horizontal stroke.

Voto

Conselheiro REGIS XAVIER HOLANDA, Relator

Por conter matéria deste E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

No presente caso, a autuação deu-se em virtude da constatação pela fiscalização, em procedimento de revisão aduaneira, de enquadramento em *ex-tarifário* errôneo feito pelo importador por ocasião do registro da Declaração de Importação-DI.

Com efeito, o *ex-tarifário* utilizado, instituído pela Portaria MF nº 411/93, de 02/08/1993 (DOU de 03/08/1993), havia sido excluído pela Portaria MF nº 574/93, de 08/11/1993 (DOU de 09/11/1993), o que determinou a incidência da alíquota do imposto de importação de 20% (vinte por cento), prevista na Portaria MF nº 58/91 (DOU de 06/02/1991), que era vigente na data do registro da DI em 03/02/1994 - fato este incontroverso nos autos.

Já a apuração dessa apontada irregularidade pelo fisco, em procedimento conhecido como revisão aduaneira, pode ser realizada no prazo de 5 (cinco) anos contado do registro da DI consoante disposição legal trazida pelo artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66, *verbis*:

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.

De forma semelhante, o então vigente Decreto nº 91.030/85 (Regulamento Aduaneiro) assim dispunha em seus arts. 455 e 456:

Art. 455. Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (Decreto-lei No 37/66, art. 54).

Art. 456. A revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário (Lei No 5.172/66, art. 149, parágrafo único).

Aqui, então, nenhuma mácula se observa no procedimento fiscal adotado uma vez que a ciência do auto de infração ao contribuinte ocorreu dentro do período legalmente traçado para a realização da revisão aduaneira. O registro da DI se deu em 03/02/1994 e o auto de infração em comento foi lavrado e cientificado em 12/01/1998, dentro portanto do interregno de cinco anos.



O art. 447 do Regulamento Aduaneiro vigente à época (Decreto nº 91.030/85), invocado pelo recorrente, trata do prazo - cinco dias úteis do término da conferência - para eventual exigência de crédito tributário no curso do despacho aduaneiro, ou seja, anterior ao desembaraço das mercadorias.

Esta situação, portanto, é diversa da tratada nos presentes autos onde a exigência fiscal se deu em procedimento regular de revisão aduaneira.

Aqui também não há que se falar em mudança de critério jurídico por parte da autoridade administrativa (CTN, art. 146) tendo em vista a reclassificação tarifária efetuada uma vez que, como bem destacado pela decisão recorrida, *o reexame do despacho aduaneiro com a finalidade de verificar a regularidade da importação quanto aos aspectos fiscais, entre os quais a classificação das mercadorias e enquadramento tarifário em face da legislação vigente à época do despacho, constitui prerrogativa legal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme se verifica do dispositivo legal supratranscrito.*

Vejamos a seguir precisa lição de José Eduardo Soares de Melo (Curso de Direito Tributário, 7ª Edição, Dialética, São Paulo, 2007, pp. 301 e 302):

“Advirta-se que este preceito não diz respeito ao “erro de fato”, que ocorre quando o Fisco considera no lançamento do fato gerador aspectos diferentes daqueles efetivamente acontecidos (os valores registrados nas notas fiscais foram transcritos incorretamente). Não se atina, também, com o “erro de direito”, ou seja, com a capitulação legal imprópria (menção a dispositivos legais inadequados para o fato gerador e para a penalidade).

Peculiarmente, o critério jurídico pode ser entendido como a postura, interpretação ou tese adotada relativamente a específicas e determinadas situações tributárias, a saber: a) não caracteriza “subfaturamento” a venda de veículos por preço inferior ao de sua aquisição, de forma a se presumir sonegação de ICMS relativamente à respectiva diferença de preço; b) não considera “passivo fictício” a manutenção de duplicatas vencidas no balanço da empresa, de modo a presumir venda de mercadorias sonegadas à tributação.”

Também tratando dessa matéria, o professor Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 14ª Edição, Malheiros, São Paulo, 1998, p. 125) assim arremata:

“Não se trata da questão relativa ao erro. Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil.

Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do Direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há

7
Q

mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretente alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado.”

Ainda sobre o tema, seguem decisões do então Conselho de Contribuintes:

REVISÃO ADUANEIRA. INEXISTÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

Não caracteriza mudança de critério jurídico o procedimento fiscal decorrente de revisão aduaneira que apure a classificação fiscal incorreta de mercadorias

.....
(3º CC-1ª Câmara; Acórdão nº 301-34.180; Rel. Cons. José Luiz Novo Rossari; decisão em 04/12/2007)

REVISÃO ADUANEIRA. PRAZO. *É de cinco anos, a contar da data do registro da Declaração de Importação, o prazo que a SRF dispõe para proceder a revisão aduaneira e a exigência tributária por motivo de desclassificação fiscal de mercadoria. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO* A adoção de critério jurídico, conforme constante do art. 146 do CTN, no que se refere à classificação fiscal, não ocorre no desembaraço da mercadoria, mas no ato do lançamento. A alegação de nulidade do auto de infração, por este ter sido lavrado após o despacho aduaneiro não prospera, pois aquele o foi em virtude de revisão aduaneira, sendo incabível a arguição de mudança de critério jurídico, porquanto a revisão consiste em reexame do despacho de importação, e não de lançamento, o qual somente se perfaz com a homologação expressa ou tácita.

(3º CC-2ª Câmara; Acórdão nº 302-39.023; Rel. Cons. Corinto Oliveira Machado; decisão em 16/10/2007)

REVISÃO ADUANEIRA. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IPI. *Não constitui modificação do critério jurídico adotado no fato gerador da obrigação tributária concernente à importação de mercadorias, a revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal antes adotada, visando às corretas determinações da matéria tributável e apuração dos tributos devidos, tendo em vista a existência de previsão legal de revisão aduaneira.* (3º CC-1ª Câmara; Acórdão nº 301-31.524; Rel. Cons. José Luiz Novo Rossari; decisão em 21/10/2004).

Dessa forma, não se vislumbra aqui qualquer mudança de critério jurídico por parte da Administração Tributária. Estamos sim diante de um “erro de direito” decorrente da adoção de dispositivos normativos não mais vigentes pelo importador ao efetuar o enquadramento da mercadoria importada em *ex-tarifário* errôneo por ocasião do registro da Declaração de Importação-DI.

Noutro giro, o fato da Administração – em função de trâmite equivocado dos autos após a impugnação – não haver promovido o andamento do feito por mais de 10 (dez)

anos, em que pese ser essa situação indesejada, não tem o condão de estabelecer a extinção do processo.

Aponte-se que o prazo de até 30 (trinta) dias para a Administração proferir decisão previsto no art. 49 da Lei nº 9.784/99 - de aplicação apenas subsidiária no processo administrativo fiscal -, deve ser tomado como prazo impróprio e que, portanto, seu descumprimento não acarreta a reclamada extinção do processo.

Afasto também a aplicação do art. 267 do Código de Processo Civil - que trata de causas de extinção do processo sem resolução de mérito - diante do específico regramento a que se submete o processo administrativo fiscal trazido pelo Decreto nº 70.235/72.

Da mesma forma, a aplicação dos princípios da legalidade, eficiência e segurança jurídica não conduzem à pretendida extinção processual.

Ao contrário, atento a tais princípios, sabe-se que a impugnação tempestiva em processo administrativo fiscal produz os seguintes efeitos: a) instauração da fase litigiosa; b) suspensão da exigibilidade do crédito tributário; e c) interrupção do prazo prescricional.

Ora, como as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, inc. III do CTN), não há que se falar em extinção do presente processo enquanto pendente essa causa suspensiva.

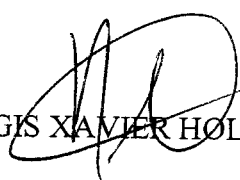
É também por isso que, enquanto estiver pendente de julgamento a impugnação, não será possível promover a cobrança amigável do débito, nem inscrevê-lo em dívida ativa, nem tampouco propor ação de execução fiscal.

Dessa forma, o oferecimento da impugnação também impede o início do prazo prescricional para a propositura da ação de execução fiscal por parte da Fazenda Pública. Como a Fazenda Pública tem que aguardar a solução do processo administrativo para cobrar o crédito tributário, o prazo de prescrição para a propositura da ação de execução fiscal não começará a correr até que seja proferida uma decisão definitiva.

Assim, também não merece guarida a desejada aplicação pelo recorrente do art. 40, §4º da Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/80) que trata do reconhecimento da prescrição intercorrente em situação extremamente diversa da tratada no presente caso. Este dispositivo refere-se ao decurso do prazo prescricional após a decisão judicial que ordenar o arquivamento dos autos tendo em vista o prazo de 1 (um) ano da suspensão do curso da execução sem que sejam localizados o devedor ou encontrados bens penhoráveis.

Por fim, a cobrança dos acréscimos moratórios encontra o devido supedâneo legal consoante demonstrativo anexo ao auto de infração acostado a fls. 05 dos autos.

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso voluntário.


REGIS XAVIER HOLANDA

