



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.002188/2010-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.813 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Recorrente EVONIK BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 20/02/2006

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA IMPORTADA REALIZADA PELA AUTORIDADE ADUANEIRA COM BASE EM LAUDO TÉCNICO. ÔNUS DA PROVA.

A ausência, nos autos, de elementos capazes de afastar a reclassificação de mercadoria importada efetuada pela autoridade aduaneira, com base em Laudo Técnico, implica na manutenção dessa reclassificação fiscal. Cabe à interessada, na qualidade de importadora, apresentar documentos capazes de contestar os apontamentos técnicos constantes do laudo e a reclassificação fiscal efetuada pela autoridade aduaneira com base no aludido laudo.

INFRAÇÕES DIVERSAS. PENALIDADES APLICÁVEIS.

A multa de ofício proporcional aos tributos e contribuições devidos, a multa por erro de classificação e a multa por importação sem amparo em licença de importação referem-se, cada qual, a infrações distintas, descabendo em relação a elas a tese de cumulação indevida de penalidades.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/02/2006

REVISÃO ADUANEIRA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

O lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, tampouco se cogita a possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o artigo 146 do Código Tributário Nacional. A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na Declaração de Importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por ser prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Não cabe ao órgão julgador determinar a realização de perícia ou diligência para fins de promover a produção de prova cujo ônus cabe à parte interessada.

APLICAÇÃO DE MULTA DISPOSTA EM LEI. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. SÚMULA CARF 2.

O Carf não é competente para se pronunciar sobre alegação de inconstitucionalidade de lei tributária, conforme Súmula CARF 2, razão pela qual esse ponto recursal não deve ser conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer, em parte, do recurso voluntário, e, na parte conhecida, rejeitar o pedido de conversão do julgamento em diligência, para, no mérito, negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jucileia de Souza Lima, Laercio Cruz Uliana Junior, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente) e Wagner Mota Momesso de Oliveira.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Recife/PE, juntado às fls. 191/243:

Contra a empresa EVONIK DEGUSSA BRASIL LTDA, ora impugnante, já devidamente qualificada nos autos deste processo, doravante denominada apenas por EVONIK, foi lavrado Auto de Infração, por Auditor-Fiscal da Receita Federal em exercício na Alfândega do Porto de Santos, em sede de procedimento normal de fiscalização para verificar o regular cumprimento de suas obrigações tributárias quando do registro de importações, ao final do que restara imputado erro de classificação fiscal da mercadoria importada, com o consequente lançamento da diferença de tributos e contribuições, acrescidos da multa de ofício e da multa prevista no art. 84, da MP nº 2.158-35, de 2001, c/c art. 69, da Lei 10.833, de 2003, bem como da multa pela importação desamparada de Licença de Importação, na forma prevista no art. 169, inc. I, alínea 'b', do Decreto-Lei nº 37, de 1966, mediante o lançamento de crédito tributário em montante total de R\$ 45.974,59.

Além dos esclarecimentos sobre o desenvolvimento da ação fiscal e sobre aspectos jurídicos relacionados à matéria, em síntese, os principais elementos apresentados pela fiscalização como motivação do presente lançamento, constantes do Relatório de Fiscalização e seus anexos, resumem-se como segue:

1. O contribuinte registrara a declaração de importação de nº 06/0205507-0, submetida ao canal vermelho de conferência, cuja realização se dera mediante a retirada de amostras para realização de exame laboratorial;
2. A mercadoria importada fora declarada como “DL metionina suplemento aminoácido grau nutrição animal com pureza mínima de 99% e teor de cinzas sulfatadas máximo de 0,1% em peso - - utilização: nutrição animal, [...]”, classificada no enquadramento NCM 2930.40.90, ao passo que o resultado laboratorial a identificou como sendo “preparação constituída de dl-metionina e ácido graxo, na forma de pó, preparação especificamente elaborada para ser adicionada a ração animal”;
3. Após breves considerações sobre as regras gerais para interpretação do Sistema Harmonizado e sobre as notas do Capítulo 29, a fiscalização aponta, com base no resultado do laudo, que o produto importado “não se trata apenas de DL METIONINA, um composto orgânico de constituição química definida e isolado, mas de uma preparação química” – fl.11, acrescentando que “não se trata o Ácido Graxo presente na formulação de uma impureza de fabricação da DL METIONINA, mas de um componente de uma preparação que foi elaborada com uma finalidade específica”, o que afasta o produto importado do Capítulo 29, exclusivo dos produtos de constituição definida, salvo as exceções lá previstas, que não é o caso;
4. “As preparações elaboradas especificamente para serem adicionadas às rações animais são especificadas nos textos da posição 2309 e das Notas Explicativas do Capítulo 23 da TEC; enquadram-se ainda no subitem residual 2309.90.90, pela inexistência de subitem específico” – fl. 11;
5. Diante do exposto, e com base nas Notas Explicativas e das Regras Gerais 1, 6 e RGC-1 de Interpretação do Sistema Harmonizado, o produto importado se classifica no código NCM 2309.90.90, sendo lançada a diferença de II incidente em relação à nova classificação, acrescida de juros de mora e multa de ofício;
6. Acresce-se também ao presente lançamento a multa por importação ao desamparo de licença de importação, uma vez que a “nova classificação tarifária é sujeita a NOVO Licenciamento Não Automático, conforme relacionado no módulo de Tratamento Administrativo do SISCOMEX. E, ainda, foi incompleta a descrição detalhada da mercadoria, ou seja, não informou todos os elementos essenciais ao seu correto enquadramento tarifário, que só foram vislumbrados através do Laudo, carecendo de : todos os detalhes imprescindíveis à sua perfeita identificação à luz das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, ficando impossibilitada a aplicação do benefício estabelecido no Ato Declaratório COSIT nº 12/97” – fl. 13;
7. O erro de classificação em questão também tipificaria a penalidade prevista no art. 84, da MP nº 2.158-35, de 2001, que se acresce ao montante do auto;
8. Entre os argumentos de sua defesa, a impugnante clamou pela realização de exame de perícia na contraprova da mercadoria importada, o que fora deferido, através do despacho de diligência constante das fls. 159-162, cuja conclusão foi juntada entre as fls. 175- 177, acrescida da manifestação do imputado.

De outra parte, contraditando o procedimento em causa, as contrarrazões apresentadas pela impugnante EVONIC, além da descrição dos fatos da autuação, podem ser sinteticamente descritas como seguem (fls. 48 a 70):

(A) Preliminarmente, aponta nulidade da autuação, em razão da impropriedade na descrição da situação definida pela legislação tributária, como necessária e suficiente para a ocorrência da respectiva obrigação tributária, uma vez “que o Auto de Infração foi lavrado exclusivamente com base na perícia realizada pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer n. 2604.1, o qual, no entanto equivocadamente, procedeu à análise de substância que nada tem a ver com aquela efetivamente importada pela IMPUGNANTE”, fls. 50-51, quando, na verdade, “o produto importado pela IMPUGNANTE era, na realidade, tão-somente a DL Metionina, não havendo que se falar em preparação contendo tal substância e Ácido Graxo” – fl. 51;

(B) E nesse trilhar, aponta que “reiteradamente, importa o mesmo produto e, em todas as ocasiões os laudos realizados pelos laboratórios credenciados pela RFB, dentre eles o próprio Falcão Bauer, sempre constataram que a substância em comento trata-se de DL-Metionina, com baixo teor de cinzas sulfatadas, nunca se falando em preparação de tal substância com ácidos graxos” – fl. 52, não condizendo assim a descrição dos fatos com a realidade, o que, ademais, inviabilizaria a linha de defesa da autuada, razão também de sua nulidade;

(C) Quanto ao mérito, destaca que a Nota 1 do Capítulo 23 dispõe que se incluem “na posição 23.09 os produtos dos tipos utilizados para alimentação de animais, não especificados nem compreendidos em outras posições”, ao passo que o produto importado consiste de uma ‘metionina’ que possui posição própria na NCM (2930.40.90) o que, por si só, já afasta a aplicação do Capítulo 23, nos termos da referida nota. Inclusive, conforme Notas Explicativas da posição 2309, não podem nela ser posicionados os produtos do Capítulo 29;

(D) E quanto à correta identificação do produto importado, aponta que a substância importada já fora submetida a exame laboratorial por parte do respectivo fornecedor, o qual comprovou que o produto importado pela IMPUGNANTE era, de fato, a DL-Metionina NCM 2930.40.90 (Doc. 04), acrescentando que a que a IMPUGNANTE reiteradamente adquire tal substância, sendo que em todas as respectivas importações realizadas, os laboratórios credenciados pela RFB sempre concluíram que o produto era, de fato, a DL-Metionina com baixo teor de cinzas (Doc. 05), e que as disposições do § 3º, ‘a’, do art. 30, do PAF, autorizam a identificação da mercadoria importada por aqueles outros laudos, no sentido de demonstrar que a mercadoria em análise não se trata de DL metionina e ácido graxo, mas, sim, de DL metionina com baixo teor de cinzas sulfatadas, a qual foi corretamente classificada na posição nº 2930.40.90 da TEC, o que torna improcedente o presente lançamento;

(E) Noutro sentido, aponta a impossibilidade de alteração do critério jurídico adotado na homologação do lançamento, por ocasião da conferência aduaneira, conforme expressa vedação contida nas disposições dos arts. 146 e 149, do CTN, e jurisprudência que destaca;

(F) Clama pela realização de diligência, para se proceder nova análise na contra-prova, o que poderia corroborar a nulidade/improcedência alegada, para o que apresenta seus quesitos entre as fls. 63 e 64, indicando sua assistente técnica;

(G) Noutro ponto, aponta também a impossibilidade de sobreposição das penalidades lançadas, no caso, multa de ofício, multa por erro de classificação fiscal e multa por falta de licenciamento, as quais incidem sobre o mesmo fato, o que implicaria em uma desproporção entre o ilícito e a sanção imposta, resultando, pois, em exigência completamente desprovida de proporcionalidade e razoabilidade, conforme jurisprudência que destaca;

(H) Intimada do resultado do exame da nova perícia solicitada, a impugnante se insurge contra seu resultado, “[...], mais uma vez, contraditórias àquelas já apresentadas pela mesma instituição que o redigiu, em outras oportunidades, acerca da substância em comento (DL Metionina)” – fl. 185, acrescentando, em essência, que a razão da

diligência seria de complementar e detalhar melhor a análise técnica da DL Metionina por ela importada, no sentido de que fosse identificada perfeitamente sua composição química, o que não ocorreu na resposta recebida, a qual somente reproduziu a informação do primeiro laudo; que, conforme notas explicativas do Sistema Harmonizado, os produtos do capítulo 29 estão expressamente excluídos do capítulo 23, e que o produto importado em nada se confunde com aqueles descritos no Capítulo 23, pelo que consiste em uma 'metionina' que possui posição própria na NCM (2930.40.90); no quesito 2, a resposta não diz respeito ao questionado; e ainda, quando a Impugnante perguntou qual o correto NCM da substância que importou, o laudo traz a resposta de que se trataria de DL Metionina e ácido graxo;

(I) Restaria clara, assim, certa contradição e ausência das explicações técnicas requeridas pela Impugnante na conversão do julgamento em diligência, razão pela qual a impugnante reitera a realização de nova perícia.

(J) Ante o exposto, requer que o presente auto de infração seja julgado nulo por suas razões de ordem preliminar, e quanto ao mérito, requer que o presente julgamento seja convertido em diligência, a fim de que se declare sua improcedente.

É o que importa relatar.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, conforme a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-Calendário: 2010

LANÇAMENTO. HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO. CONFERÊNCIA ADUANEIRA. REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Se é certo que a conferência aduaneira consubstancia a homologação expressa prevista no art. 150 do CTN e que é inaceitável a mudança do critério jurídico anteriormente adotado no lançamento, certo também é que o ato de homologação não possui a natureza jurídica do lançamento, sendo mero ato de controle da legalidade, insuficiente, pois, a fincar qualquer direito subjetivo ao fiscalizado no que tange à segurança jurídica trazida nos arts. 145, 146 e 149 do CTN. Apenas a lavratura de auto de infração no curso do despacho aduaneiro terá o condão de constituir um marco em favor da segurança jurídica do contribuinte.

PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA SEGURANÇA JURÍDICA. PROTEÇÃO À CONFIANÇA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. CORREÇÃO DE ERRO DE DIREITO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. MARCO JURÍDICO DE PROTEÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESPACHOS ADMINISTRATIVOS DA CONFERÊNCIA ADUANEIRA (CONCESSÃO DE ISENÇÃO, REDUÇÃO FISCAL, HABILITAÇÃO EM REGIME ESPECIAL E DESEMBARAÇO). HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. DISTINÇÃO DO LANÇAMENTO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE MARCO DA SEGURANÇA JURÍDICA PLEITEADA.

A alegada ofensa ao princípio constitucional da segurança jurídica, que impediria a autoridade administrativa de revisar seus próprios atos pela simples mudança de exegese, no campo tributário, sua expressão encontra acolhida na vedação contida nos arts. 146 e 149, do CTN, que vedam a mudança de critério jurídico e a correção de erro de direito na revisão do lançamento, cujo marco restaria fincado por ocasião da conferência aduaneira. Aquela vedação é inconteste, mas o marco de constituição da segurança jurídica ali encetada apenas se encontra fincado no lançamento de ofício, que

não pode ser confundido com a conferência aduaneira e seus despachos administrativos (de concessão de isenção ou redução fiscal, de habilitação em regime especial e de desembarço), que em termos tributários apenas representa a homologação expressa da autoridade administrativa no crédito tributário constituído pelo contribuinte, na forma prevista no art. 150, do CTN, evento que em nada se confunde com o lançamento, dele se distinguindo opostamente, o que, em síntese, torna improcedente as alegações do impugnante, pois inexistiu lançamento de ofício capaz de demarcar a segurança jurídica pleiteada.

PENALIDADES. CUMULATIVIDADE. MULTA DE OFÍCIO. MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. PRESSUPOSTOS DE INCIDÊNCIA DISTINTOS. PROCEDÊNCIA. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL.

Nada obsta o legislador de impor mais de um conseqüente legal (penalidade) para uma mesma conduta, o que, aliás, nem vem ao caso, uma vez que os referidos tipos infracionais exprimem censuras distintas, a primeira, com seu núcleo infracional centrado na falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou contribuição devidos, o segundo, na mera classificação incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul da mercadoria importada, independentemente da falta ou insuficiência no recolhimento dos tributos devidos, ou mesmo, da conduta dolosa do agente, sendo possível, pois, sua aplicação cumulativa ao mesmo fato tributário sempre que as condutas envolvidas se subsumam a suas respectivas hipóteses infracionais, preceito, inclusive, que não passou despercebido à técnica legislativa, que cuidou expressamente de prever a cumulatividade das penalidades em questão, na forma disposta no § 2º, do art. 84, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

PENALIDADES. CUMULATIVIDADE. MULTA DE OFÍCIO. MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. PRESSUPOSTOS DE INCIDÊNCIA DISTINTOS. PROCEDÊNCIA. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL.

Nada obsta o legislador de impor mais de um conseqüente legal (penalidade) para uma mesma conduta, o que, aliás, nem vem ao caso, uma vez que os referidos tipos infracionais exprimem censuras distintas, a primeira, com seu núcleo infracional centrado na falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou contribuição devidos, o segundo, na infração ao controle administrativo das importações, independentemente da falta ou insuficiência no recolhimento dos tributos devidos, ou mesmo, da conduta dolosa do agente, sendo possível, pois, sua aplicação cumulativa ao mesmo fato tributário sempre que as condutas envolvidas se subsumam a suas respectivas hipóteses infracionais, preceito, inclusive, que não passou despercebido à técnica legislativa, que cuidou expressamente de prever a cumulatividade das penalidades em questão, na forma disposta no § 2º, do art. 84, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A recorrente interpôs Recurso Voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 257/269, por meio do qual, em apertada síntese, (i) aduz que a exigência fiscal em questão se pauta tão somente em laudo realizado pelo Laboratório de Análise Falcão Bauer nº 2604.1, e na nova diligência fiscal realizada pela Autoridade Fiscal, que concluíram pela identificação de substância que nada se assemelha com a importada, conforme atesta declaração do fornecedor (doc. 04 anexado à impugnação), e os laudos do próprio Laboratório Falcão Bauer (doc. 05 anexado à impugnação), que confirmam a classificação fiscal adotada por ela; (ii) assevera que o laudo que embasou a presente autuação fiscal e a diligência fiscal que a manteve redefinem substância que sempre é importada pela recorrente de maneira totalmente diversa que aquela procedida em outras oportunidades, sendo necessária a conversão

do julgamento em diligência, através da elaboração de nova perícia, para que as partes tenham prova mais robusta, auxiliando no convencimento do julgador, seja a favor de quem for; **(iii)** afirma que, caso assim não se entenda, ficou claro que o produto importado não se trata de preparação de DL metionina e ácido graxo, mas, sim, de DL Metionina com baixo teor de cinzas sulfatadas, a qual foi corretamente classificada por ela na posição 2930.40.90 da TEC, não havendo erro de classificação fiscal, razão pela qual a exigência fiscal ora combatida deve ser integralmente cancelada; **(iv)** argumenta que importou a DL Metionina em questão, através da DI n.º 06/0.205.507-0, produto este que foi devidamente desembaraçado, fato que não autoriza a revisão de critério jurídico, pois der acordo com os artigos 146 e 149 do CTN, bem como a segurança jurídica, o lançamento administrativo somente pode ser objeto de mudança de ofício em determinadas situações que não a presente, reclassificação fiscal por NCM; **(v)** pleiteia que seja reconhecida a indevida aplicação, por três vezes, de penalidades em face da recorrente, relativamente ao mesmo fato, suposto erro de classificação fiscal, ou seja, multa de ofício pelo não recolhimento do tributo, multa regulamentar e multa do controle administrativo das importações, devendo a multa regulamentar e a de controle administrativo das importações ser canceladas, pois, além de carecer de razoabilidade e proporcionalidade, encerra verdadeiro confisco ao patrimônio da recorrente, o que é totalmente vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

Voto

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Da reclassificação fiscal efetuada pela autoridade aduaneira com base em Laudos Técnicos

Inicialmente, cumpre assinalar a fundamentação apresentada pela autoridade aduaneira a respeito da classificação fiscal efetuada por ela, com base em laudo técnico, no curso do despacho aduaneiro de importação, conforme consta às fls. 6-12:

0 importador EVONIK DEGUSSA BRASIL LTDA, cuja razão social à época dos fatos era DEGUSSA BRASIL LTDA, registrou a Declaração de Importação – DI n.º 06/0.205.507-0 em 20/02/2006, que foi submetida pelo Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX ao canal vermelho de parametrização, e portanto sujeita aos procedimentos de conferência documental e física.

Em 01/03/2006 procedeu-se à conferência física da mercadoria, com retirada de amostras pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer, conforme Pedido de Exame n.º 0488/06-EQCOF efetuado pelo Auditor Fiscal responsável por aquele ato.

A DI foi desembaraçada em 01/03/2006 com base no artigo 47 da Instrução Normativa SRF n.º. 206, de 25/09/2002, que autoriza a entrega antecipada da mercadoria ao importador quando a conclusão da conferência aduaneira depender unicamente do resultado de análise laboratorial, após averbação, junto ao SISCOMEX, de Termo de Responsabilidade através do qual o importador manifestou ciência de que a homologação do lançamento tributário somente se efetivaria após a conclusão das análises laboratoriais.

Os resultados dos exames laboratoriais estão consubstanciados no Laudo de Análises Falcão Bauer n.º 2604.1, de 28/10/2006, que fundamenta tecnicamente o presente Auto de Infração.

(...)

Segundo o Laudo de Análises n.º. 2604.1, de 28/10/2006, trata-se a mercadoria de PREPARAÇÃO CONSTITUÍDA DE DL-METIONINA E ÁCIDO GRAXO, NA FORMA DE PÓ, PREPARAÇÃO ESPECIFICAMENTE ELABORADA PARA SER ADICIONADA À RAÇÃO ANIMAL.

Ainda segundo o Laudo, não se trata apenas de DL METIONINA, um composto orgânico de constituição química definida e isolado, mas de uma preparação química, e portanto não há de ser enquadrada no Capítulo 29 da TEC, de acordo com suas Notas acima transcritas.

E não se trata o Ácido Graxo presente na formulação de uma impureza de fabricação da DL METIONINA, mas de um componente de uma preparação que foi elaborada com uma finalidade específica, e portanto não pode o produto ser enquadrado em alguma das exceções admitidas pela Notas do Capítulo 29.

As preparações elaboradas especificamente para serem adicionadas às rações-animais são especificadas nos textos da posição 2309 e das Notas Explicativas do Capítulo 23 da TEC; enquadram-se ainda no subitem residual 2309.90.90, pela inexistência de subitem específico.

Diante do exposto, tendo em vista o Laudo Técnico e os textos das posições, subposições, itens e subitens, e ainda à luz das Notas Explicativas e das Regras Gerais 1, 6 e RGC-1 de Interpretação do Sistema Harmonizado, classifica-se o produto no código NCM 2309.90.90, sendo lançadas através deste Auto as consequentes diferenças de tributos e as demais cominações legais a seguir descritas.

(...)

A recorrente, por sua vez, aduz que a exigência fiscal em questão se pauta tão somente em laudo realizado pelo Laboratório de Análise Falcão Bauer n.º 2604, e na nova diligência fiscal realizada pela autoridade fiscal, que concluíram pela identificação de substância que nada se assemelha com a importada, conforme atesta declaração do fornecedor (doc. 04 anexado à impugnação) e os laudos do próprio Laboratório Falcão Bauer (doc. 05 anexado à impugnação), que confirmam a classificação fiscal adotada por ela.

Afirma ainda a recorrente que, caso assim não se entenda, ficou claro que o produto importado não se trata de preparação de DL metionina e ácido graxo, mas, sim, de DL Metionina com baixo teor de cinzas sulfatadas, a qual foi corretamente classificada por ela na posição 2930.40.90 da TEC, não havendo erro de classificação fiscal, razão pela qual a exigência fiscal ora combatida deve ser integralmente cancelada.

Sem razão a recorrente.

A autoridade aduaneira, conforme visto, lavrou o auto de infração em apreço com base no laudo feito pelo Laboratório de Análise Falcão Bauer n.º 2604/2006-1, juntado à fls. 32-33, por meio do qual fora atestado que o produto importado se trata de preparação constituída de DL-Metionina e ácido graxo, especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal. Seguem as respostas aos quesitos elaborados, constantes do aludido laudo:

Respostas aos Quesitos

1. Não se trata somente de DL-Metionina.

Trata-se de Preparação constituída de DL-Metionina e Acido Graxo, na forma de pó.

2. Não se trata somente de DL-Metionina, uma Outra Metionina.

Trata-se de Preparação constituída de DL-Metionina e Ácido Graxo, preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal, na forma de pó.

3. Trata-se de preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal.

4. De acordo com Referência Bibliográfica e Literaturas Técnicas, preparações contendo Metionina são utilizadas na suplementação da ração animal onde sua ação lipotrópica diminui o depósito de gordura no fígado dos animais, aumenta a produção e o peso dos ovos, são fontes de enxofre necessário no metabolismo, etc.

5. Por se tratar de mercadoria a ser utilizada na ração animal, consultar Órgão Competente (Ministério da Agricultura) quanto aos fatores essenciais de qualidade de uso e de sua comercialização.

A DRJ proferiu *Despacho de Diligência*, juntado às fls. 159-162, por meio do qual remeteu o processo à autoridade preparadora, para realização de perícia na contraprova objeto da análise pericial de nº LAB 488/06 (fl. 31), para responder os quesitos propostos pela interessada, constantes às fls. 63 e 64, disponibilizando-se à interessada o prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar acerca dos resultados.

Fora feito pelo Laboratório de Análise Falcão Bauer o Laudo de Análise nº 2604/2006-1 – Aditamento, juntado às fls. 175-177, por meio do qual fora confirmado que o produto importado pela recorrente se trata de preparação constituída de DL-Metionina e ácido graxo, especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal. Seguem as respostas aos quesitos elaborados pela própria recorrente, constantes do sobredito laudo:

Respostas aos Quesitos realizados em função da solicitação de Aditamento ao Laudo:

* Identificar perfeitamente a composição química da substância em questão, verificando se a referida composição se coaduna com a descrição procedida pela IMPUGNANTE na DI nº 06/0.205.507-0.

De acordo com análises realizadas foi detectada a presença de DL-Metionina e Ácido Graxo.

* Trata-se de preparação ou de produto de constituição química definida, apresentado isoladamente?

Trata-se de preparação especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal.

* O produto em questão apresenta em seu teor cinzas sulfatadas? Em qual percentual?

De acordo com análises realizadas o teor de cinzas sulfatadas é isento.

* É possível identificar ácido graxo no produto em questão?

Sim.

* Qual a aplicação e finalidade do produto?

De acordo com Referência Bibliográfica e Literaturas Técnicas, preparações contendo Metionina são utilizadas na suplementação da ração animal onde sua ação lipotrópica diminui o depósito de gordura no fígado dos animais, aumenta a produção e o peso dos ovos, são fontes de enxofre necessário no metabolismo, etc.

* Qual é a correta classificação NCM do produto?

Trata-se de Preparação constituída de DL-Metionina e Ácido Graxo, na forma de pequenos grânulos.

* Uma vez concluída a perícia, pode-se aferir que o produto importado coincide com a DL Metionina regularmente importada e comercializada pela IMPUGNANTE?

A mercadoria em epígrafe, trata-se de Preparação constituída de DL-Metionina e Ácido Graxo, na forma de pequenos grânulos.

Ora, com base na perícia efetuada nas amostras do produto importado pela recorrente, resta claro que se trata de preparação constituída de DL-Metionina e ácido graxo, especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal, de sorte que está correta a classificação fiscal efetuada pela autoridade aduaneira.

As duas perícias acima mencionadas foram realizadas em amostras colhidas do produto importado, não tendo a recorrente trazido documentos capazes de gerar dúvida acerca do constatado pelos peritos que subscreveram os aludidos laudos juntados às fls. 32-33 e 175-177.

O fato de haver outros laudos feitos pelo mesmo laboratório, em datas posteriores à importação em tela, no ano de 2008 e 2009, juntados pela recorrente às fls. 137-141, não tem o condão de alterar o constatado por meio dos dois supracitados laudos utilizados para fundamentar a classificação fiscal efetuada pela autoridade aduaneira. Primeiro, porque a perícia realizada na amostra colhida do próprio produto importado gera maior credibilidade à perícia. Segundo, porque o fabricante pode ter alterado a composição do produto importado, em data posterior, e, dessa forma, o resultado do laudo também será outro.

Já a declaração da exportadora acerca das características do produto em apreço, juntada às fls. 133-135, evidentemente, não tem o condão de alterar o constatado por meio de perícia técnica.

Logo, impõe-se considerar as características do produto importado constatadas por peritos, por meio dos dois laudos juntados aos autos, e, por conseguinte, considerar correta a classificação fiscal efetuada pela autoridade aduaneira.

Do pedido de conversão do julgamento em diligência para elaboração de nova perícia

A recorrente assevera que o laudo que embasou a presente autuação fiscal e a diligência fiscal que a manteve redefinem substância que sempre é importada pela recorrente de maneira totalmente diversa que aquela procedida em outras oportunidades, sendo necessária a conversão do julgamento em diligência, através da elaboração de nova perícia, para que as partes tenham prova mais robusta, auxiliando no convencimento do julgador, seja a favor de quem for.

Nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72, “A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis”, já o art. 29 do mesmo diploma legal dispõe que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”.

Assim sendo, a perícia se presta para dirimir questão para a qual se exige conhecimento técnico especializado.

No caso sob análise, entendo que não há necessidade de perícia, uma vez que, apreciando as provas juntadas aos autos, notadamente os supracitados laudos acostados às fls. 32-33 e 175-177, infiro que há elementos probatórios suficientes para formar minha convicção.

Ademais, cabe à recorrente, no momento apropriado, vale dizer, até a apresentação da impugnação, juntar todos os documentos comprobatórios da regularidade da classificação fiscal informada na Declaração de Importação – DI, não cabendo à autoridade julgadora, ainda mais na fase recursal, determinar a produção e juntada de provas que deveriam ter sido providenciadas pela recorrente.

Se não foram apresentadas até o momento, concluo que não há elementos probatórios capazes de contestar a classificação fiscal considerada pela autoridade aduaneira com base nos laudos juntados aos autos.

Portanto, rejeito o pedido de conversão do julgamento em diligência para elaboração de nova perícia.

Da alegada alteração de Critério Jurídico

Argumenta a recorrente que importou a DL Metionina em questão através da DI nº 06/0.205.507-0, produto este que foi devidamente desembaraçado, fato que não autoriza a revisão de critério jurídico, pois de acordo com os artigos 146 e 149 do CTN, bem como a segurança jurídica, o lançamento administrativo somente pode ser objeto de mudança de ofício em determinadas situações que não a presente, reclassificação fiscal por NCM.

Sem razão a recorrente.

Os arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN – assim dispõem:

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.

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

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

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

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

A simples leitura desses dispositivos é suficiente para se concluir que o critério jurídico é fixado apenas com o lançamento lavrado pela autoridade fiscal.

No caso sob exame, o exercício do lançamento ocorreu justamente com a lavratura do auto de infração em questão, motivo pelo qual não há que se falar em mudança de critério jurídico nessa exaçaão.

A atuação do Fisco até a ciência do lançamento, inclusive o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada, não se enquadra na regra disposta no aludido art. 146 do CTN, uma vez que o presente caso se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, e esta deve ser expressa, na forma disposta no *caput* do art. 150 do CTN, a seguir transcrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

O ato de desembaraço aduaneiro na importação, que encerra a fase de conferência aduaneira, não configura homologação do lançamento, corresponde apenas à autorização para entrega da carga, encerrando a fase de conferência aduaneira, quando esta é realizada, conforme art. 511 do Decreto 4.543/2002 e art. 571 do Decreto 6.759/2009 (Regulamentos Aduaneiros), a seguir transcritos:

Art. 511. Desembaraço aduaneiro na importação é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 51, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º)

Art.571.Desembaraço aduaneiro na importação é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 51, caput, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º)

A conferência aduaneira é procedimento sumário, de sorte que a completa regularidade da importação, em atenção à celeridade, é deixada para uma fase posterior ao desembaraço aduaneiro, a conhecida *Revisão Aduaneira*.

Assim, o Fisco tem o prazo de 5 (cinco) anos para efetuar a revisão, que corresponde à homologação expressa, e, caso não o faça, ocorrerá a homologação tácita.

Esse procedimento tem previsão legal desde o Decreto-Lei 37/1966:

Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Essa matéria fora tratada, de forma igual, no art. 570 do Decreto 4.543/02 e no art. 638 do Decreto 6.759/2009 (Regulamentos Aduaneiros), a seguir transcritos:

DA REVISÃO ADUANEIRA

Art. 570. 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. 668 e 669.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado 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.

DA REVISÃO ADUANEIRA

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.

Logo, o procedimento pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço, examina o despacho aduaneiro, denominado *Revisão Aduaneira*, deve ser realizado enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, não constituindo mudança de critério jurídico.

A 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho, em 19/03/2019, também já apreciou essa matéria, por meio do acórdão 9303-008.252, cabendo destacar a seguinte parte do voto condutor do então Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire:

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, na “constituição do crédito tributário, apurado na revisão”.

Portanto, 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, conseqüentemente, não há que se falar em homologação expressa dos tributos declarados em DI nos despachos aduaneiros, e mesmo, portanto, classificação fiscal.

Em remate, a restrição do art. 146 do CTN, bem como aquelas dispostas nos arts. 145 e 149 do digesto tributário, somente são aplicáveis quando, efetivamente, houver lançamento de ofício supletivo na conferência aduaneira. Não há que se falar, por conseguinte, em modificação de critério jurídico, mormente na hipótese sob análise.

Dessarte, afasto o argumento de que teria havido modificação de critério jurídico.

(destaques em negrito nosso)

Essa matéria também fora apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça, em 13/04/2021, no julgamento do REsp 1.576.199/SC, com a seguinte ementa:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. REVISÃO ADUANEIRA REALIZADA NA VIGÊNCIA DO DECRETO N. 6.759/2009 (RA-2009) DENTRO DA SISTEMÁTICA DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ALTERAÇÃO DE CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 50, 51, 52, 54, DO DECRETO-LEI 37/66, E DOS ARTS. 149, V E 150, §4º DO CTN. APLICABILIDADE DA SÚMULA N. 227 DO EXTINTO TFR APENAS PARA AS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DENTRO DA SISTEMÁTICA DE LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO (ART. 147, DO CTN), OU SEJA, DECLARAÇÕES REGISTRADAS DURANTE A VIGÊNCIA DO DECRETO N. 91.030/85 (RA-85).

1. Ausente a alegada violação ao art. 535, do CPC/1973, tendo em vista a manifestação suficiente sobre os artigos de lei e teses invocados pelo recorrente.

2. O "Despacho Aduaneiro" é um procedimento que se inicia com o registro da "Declaração de Importação" (art. 44, do Decreto-Lei n. 37/66), passa pela "Conferência Aduaneira" nos chamados canais "Verde", "Amarelo", "Vermelho" e "Cinza" (art. 50, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 21, da IN/SRF n. 680/2006), depois pelo "Desembaraço Aduaneiro" onde se libera a mercadoria importada (art. 51, do Decreto-Lei n. 37/66) e pode ter sua conclusão submetida a condição resolutória por 5 (cinco) anos, em razão da homologação ("Conclusão do Despacho" via "Revisão Aduaneira") prevista no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 - RA-2009.

3. Assim, o lançamento efetuado pela autoridade fiscal e aduaneira no procedimento de "Revisão Aduaneira" tem por base o art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, o art. 150, § 4º, do CTN, e o art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que permitem a reclassificação fiscal da mercadoria na NCM. Sua autorização legal está nos incisos I, IV e V, do art. 149, do CTN.

4. São inconfundíveis a "Conferência Aduaneira" e o "Desembaraço Aduaneiro" e a "Conclusão do Despacho" ("Revisão Aduaneira") que pode se dar 5 (cinco) anos depois, tendo em vista a condição resolutória prevista tanto no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, quanto no art. 150, §4º, do CTN, e no art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que adotaram a sistemática do lançamento por homologação.

5. É pacífica a jurisprudência desta Casa no sentido de que a "Conferência Aduaneira" e o posterior "Desembaraço Aduaneiro" (arts. 564 e 571 do Decreto n. 6.759/2009) não impedem que o Fisco realize o procedimento de "Revisão Aduaneira", respeitado o prazo decadencial de cinco anos da sistemática de lançamento por homologação (art. 638, do Decreto 6.759/2009). Precedentes: REsp. n. 1.201.845/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18.11.2014; REsp. n. 1.656.572 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.04.2017; AgRg no REsp. n. 1.494.115 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 03.03.2015; REsp. n. 1.452.531 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 12.08.2014; REsp. n. 1.251.664/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.08.2011.

6. Indiferente os canais adotados para a "Conferência Aduaneira" ("Verde", "Amarelo", "Vermelho" ou "Cinza"), **somente há que se falar em lançamento efetuado no ato de "Conferência Aduaneira" se houver a apresentação da Manifestação de Inconformidade a que se refere o art. 42, § 2º, da IN/SRF n. 680/2006.** Não ocorrendo esse lançamento, as retificações de informações constantes da Declaração de Importação - DI são atos praticados pelo próprio contribuinte na condição de "autolancamento", dentro da sistemática de lançamento por homologação, apenas se cogitando da incidência do art. 146, do CTN (modificação de "critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa"), se esses atos se deram em razão de orientação expressa dada pelo fisco no momento de sua feitura que há de ser comprovada nos autos.

7. A partir do advento do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), a classificação da mercadoria passou a ser ato praticado pelo CONTRIBUINTE importador na "Declaração de Importação", o que passou a caracterizar portanto, a figura do "autolancamento" ou lançamento por homologação e não mais o lançamento por declaração que vigorava anteriormente na vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), pois o contribuinte passou a apontar todos os elementos constitutivos do fato gerador e a adiantar o pagamento. Neste mesmo momento, a inserção da "Revisão Aduaneira" dentro da sistemática do lançamento por homologação se deu também com o advento do art. 570, § 2º, I, do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), que passou a fazer alusão ao prazo do art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 (lançamento por homologação) e não mais ao do art. 149, parágrafo único (revisão de ofício de lançamento), como o fazia o art. 456, do Decreto n. 91.030/85 (RA-85).

8. O registro é importante porque invariavelmente os contribuintes invocam jurisprudência deste STJ, respaldada na Súmula n. 227 do extinto TFR ("A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento") construída para a situação anterior [vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85)] onde o lançamento era por declaração para as situações que tais (art. 147, do CTN), o que impossibilitava a realização de lançamento suplementar pelo fisco para corrigir a classificação fiscal, já que seria um segundo lançamento efetuado com base no art. 149, parágrafo único, do CTN, havendo, portanto, o óbice do art. 146, do mesmo CTN.

Contudo, em se tratando de Declaração de Importação registrada após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), na "Revisão Aduaneira" o que existe é o lançamento em si efetuado por vez primeira dentro da sistemática do lançamento

por homologação (art. 150, §4º, do CTN) e não uma revisão de lançamento já efetuado, que seria um segundo lançamento realizado consoante o art. 149, parágrafo único, do CTN.

9. Assim, para as Declarações de Importação registradas após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85) é inaplicável a Súmula n. 227 do extinto TFR ("A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento") e, por conseguinte, são inaplicáveis os precedentes: REsp. n. 1.112.702/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 20.10.2009; AgRg no REsp. n. 1.347.324 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 06.08.2013; REsp. n. 1.079.383 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 18.06.2009; AgRg no REsp 478389 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 25.09.2007; REsp 654076 / RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 19.04.2005; REsp 412904 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 07.05.2002; REsp. n. 27.564 / RJ, Segunda Turma, Rel. Ari Pargendler, julgado em 02.05.1996; dentre outros que se referem à sistemática de lançamento anterior.

10. Recurso especial não provido. (destaques em negrito nosso)

Sendo assim, não havendo lançamento anterior, não há que se falar em revisão de critério jurídico por parte do Fisco e, dessa forma, não houve nenhuma violação aos arts. 146 e 149 do CTN nem à segurança jurídica.

Logo, nego provimento a essa ponto recursal.

Da aplicação cumulativa de Multas e violação a Princípio Constitucional

A recorrente pleiteia que seja reconhecida a indevida aplicação, por três vezes, de penalidades, relativamente ao mesmo fato, suposto erro de classificação fiscal, ou seja, multa de ofício pelo não recolhimento do tributo, multa regulamentar e multa do controle administrativo das importações, devendo a multa regulamentar e a de controle administrativo das importações ser canceladas, pois, além de carecer de razoabilidade e proporcionalidade, encerra verdadeiro confisco ao patrimônio da recorrente, o que é totalmente vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

Primeiro, não merece acolhida a alegação da recorrente no sentido de que a aplicação dessas multas, além de carecer de razoabilidade e proporcionalidade, encerra verdadeiro confisco ao patrimônio da recorrente, o que é totalmente vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

Isso porque não cabe a este Conselho se pronunciar acerca da constitucionalidade de lei, consoante a Súmula CARF 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Logo, não conheço essa parte recursal atinente à violação de princípio constitucional em razão da aplicação cumulativa de multas, uma vez que este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Segundo, é improcedente a alegação no sentido de que é indevida aplicação, por três vezes, de penalidades, relativamente ao mesmo fato, suposto erro de classificação fiscal, ou seja, multa de ofício pelo não recolhimento do tributo, multa regulamentar e multa do controle

administrativo das importações, devendo a multa regulamentar e a de controle administrativo das importações ser canceladas.

Improcedente porque todas as multas foram aplicadas por força de disposição legal, devidamente citadas no auto de infração, de aplicação obrigatória pela autoridade aduaneira, cuja atividade é vinculada e obrigatória, por força do artigo 142 do CTN (Lei 5.172/1966), cabendo à autoridade aduaneira tão somente aplicar todas as multas dispostas em lei para o caso constatado.

Ademais, trata-se de multas autônomas aplicadas em razão de diferentes motivos: a multa de ofício fora aplicada em razão da falta ou insuficiência de recolhimento de tributo, na forma prevista no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996; a multa, disposta no art. 84 da MP 2.158-35/2001 combinado com o art. 69 da Lei 10.833/2003, em razão da classificação fiscal incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) da mercadoria importada e, por último, a multa disposta no art. 169, inciso I, alínea b, do Decreto-Lei 37/1966, em função da falta de novo licenciamento não automático (infração ao controle administrativo das importações) constatada após a nova classificação fiscal levada a efeito pela autoridade aduaneira.

A própria legislação permite a cumulatividade das multas em questão, conforme disposto no § 2º do art. 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001 e no § 5º, inciso I, do art. 169 do Decreto-Lei 37/1966.

Há precedente deste Conselho acerca da cumulatividade dessas multas, conforme o acórdão 3302-011.972, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, em 25 de outubro de 2021, cuja ementa segue a seguir transcrita:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 15/01/2007, 21/01/2007, 25/01/2007, 26/01/2007, 15/02/2007, 12/03/2007, 16/03/2007, 20/03/2007, 04/04/2007, 11/04/2007, 08/05/2007, 10/05/2007, 01/06/2007, 20/06/2007, 29/06/2007, 02/07/2007, 13/07/2007, 16/07/2007, 18/07/2007, 19/07/2007, 10/08/2007, 30/08/2007, 24/09/2007, 26/09/2007, 15/10/2007, 19/10/2007, 23/10/2007, 26/10/2007, 01/11/2007, 29/11/2007, 05/12/2007, 11/12/2007, 10/01/2008, 14/01/2008, 16/01/2008, 08/02/2008, 18/02/2008, 22/02/2008, 05/03/2008, 10/03/2008, 20/03/2008, 25/03/2008, 15/04/2008, 08/05/2008, 12/06/2008, 08/08/2008, 12/08/2008, 29/10/2008, 19/03/2009, 08/05/2009, 05/06/2009, 02/07/2009, 28/07/2009, 15/09/2009, 30/09/2009, 16/10/2009, 21/01/2010, 09/03/2010, 10/03/2010, 01/04/2010, 06/04/2010, 07/04/2010, 04/04/2010, 16/04/2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. REVISÃO ADUANEIRA. LANÇAMENTO.

Em decorrência de incorreção na classificação fiscal adotada pelo importador, é devido o lançamento de ofício, em procedimento de revisão aduaneira, das diferenças de tributos e contribuições, seus correspondentes consectários legais, além das penalidades previstas.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. AUTORIDADE ADUANEIRA. COMPETÊNCIA.

A competência para efetuar a classificação fiscal é do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, não se tratando de aspecto a ser dirimido mediante laudo técnico pericial.

INFRAÇÕES DIVERSAS. PENALIDADES APLICÁVEIS.

A multa de ofício proporcional aos tributos e contribuições devidos, a multa por erro de classificação e a multa por importação sem amparo em licença de

importação referem-se, cada qual, a infrações distintas, descabendo em relação a elas a tese de cumulação indevida de penalidades.

MULTA AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT Nº 12/97. DESCRIÇÃO SUFICIENTE PARA IDENTIFICAÇÃO E CLASSIFICAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a multa ao controle administrativo das importações, quando, embora a classificação tarifária errônea exija novo licenciamento de importação, 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. Esse o teor do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 12/97.

MULTA POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA.

Diante do erro na classificação da mercadoria importada é de se aplicar a multa prevista para esta hipótese.

(destaque em negrito nosso)

Logo, nego provimento a esse capítulo recursal.

Conclusão

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo a parte recursal atinente à violação de princípio constitucional, rejeito o pedido de conversão do julgamento em diligência para elaboração de nova perícia, e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira