



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.007927/2007-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.625 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2021
Recorrente BSH CONTINENTAL ELETRODOMÉSTICOS LTDA (ATUAL MABE HORTOLÂNDIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 06/09/2007, 04/10/2007

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

A Súmula CARF nº 01 permite a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

MULTA REGULAMENTAR. CLASSIFICAÇÃO ADOTADA PELO CONTRIBUINTE COM AMPARO EM MEDIDA JUDICIAL. IMPROCEDÊNCIA.

Não se aplica a multa correspondente a um por cento do valor aduaneiro, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, quando a classificação fiscal adotada pelo contribuinte está em conformidade com autorização judicial que lhe foi deferida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário em razão da atipicidade da conduta realizada com fulcro em decisão judicial, vencidos os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares (relator) e Jorge Luís Cabral, que lhe negaram provimento. Designada a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Ariene D’Arc Diniz e Amaral (suplente convocada), Thais de

Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela conselheira Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – São Paulo II (DRJ-SP2):

A empresa em epígrafe pediu antecipação de tutela contra a União junto à Justiça Federal, através do qual pretende ver reconhecido o direito à classificação de depuradores no código 8421.39.90.

A decisão nos autos da Ação Ordinária no processo 97.0060056-4, da 2ª Vara Cível da Justiça Federal do Estado de São Paulo permitiu que o contribuinte depositasse exações no próprio processo de conhecimento.

Amparada pela decisão judicial, a importadora registrou declarações de importação enquadrando a mercadoria no código 8421.39.90.

A fiscalização entendeu correta a classificação 8414.60.00, o que gerou diferença de alíquota de tributos na importação.

Para salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional, na eventualidade de decisão judicial definitiva desfavorável ao contribuinte, foram lavrados os presentes autos de infração, exigindo da autuada o recolhimento do Imposto de Importação, IPI, PIS e COFINS. Além disso, é exigida a multa por classificação incorreta da mercadoria

Regularmente intimada do Auto de Infração, a interessada apresentou impugnação, alegando que o crédito tributário encontra-se com exigibilidade suspensa, sendo incabíveis as multas e que sua classificação para as mercadorias em questão é correta.

É o Relatório.

A 2ª Turma da DRJ-SP2, em sessão datada de 18/08/2010, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação em relação à multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM; quanto ao lançamento de II, IPI, PIS e COFINS, a Turma julgadora não conheceu da matéria. Foi exarado o Acórdão nº 17-43.972, às fls. 202/205, com a seguinte Ementa:

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

Quando há antecipação de tutela, mediante depósito, não se toma conhecimento da Impugnação no tocante à matéria de ação judicial com o mesmo objeto.

MULTA PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA. DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa.

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

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 24/09/2010** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 210), **apresentou Recurso Voluntário em 24/10/2010**, às fls. 214/231.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

I – DA NÃO OCORRÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA ENTRE A VIA JUDICIAL E A ADMINISTRATIVA, TENDO EM VISTA A EXIGÊNCIA DE MULTA REGULAMENTAR

A instância *a quo* julgou improcedente a Impugnação em relação à multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM; quanto ao lançamento de II, IPI, PIS e COFINS, a Turma julgadora não conheceu da matéria, por conta da concomitância com a instância judicial.

Alega o Recorrente que o entendimento manifestado pela DRJ-SP2 está equivocado, pois esse não seria, em seu entender, um caso de concomitância, justamente em razão de o Auto de Infração originário ter por objeto a cobrança de multa regulamentar, *in litteris*:

10. Conforme acima mencionado, o v. acórdão recorrido julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente, **mantendo integralmente o crédito tributário, em face de suposta concomitância** entre a discussão do presente débito na esfera judicial e administrativa, fato que prejudicaria a análise da demanda nesta via, conforme disposição do parágrafo único, do artigo 38 da Lei nº 6.830/80, a saber:

(...)

11. Em que pese o entendimento manifestado, há que se reconhecer, entretanto, que **não é esse o caso de concomitância**, justamente em razão de o Auto de Infração originário ter por objeto a cobrança de multa regulamentar.

12. **A Ação Ordinária que originou a discussão do débito tem por objeto o debate acerca da classificação fiscal** - e consequente tributação - aplicável à mercadoria importada pela Recorrente, sendo certo que o pedido formulado foi no sentido de reconhecer o direito à classificação dos depuradores como aparelhos para depurar gases (código 8421.39.90, da TIPI atual e da TEC, e 8421.39.99.00, das antigas TIPI e TAB), **não tendo por objeto, portanto, a aplicabilidade ou não da multa regulamentar ora discutida.**

Não assiste razão ao Recorrente. Vejamos o teor dos pedidos formulados na ação judicial (fl. 90) proposta ainda no ano de 1997:

V – DO PEDIDO

40. Diante do exposto, e restando comprovada a plausibilidade do direito da AUTORA, é a presente para, respeitosamente, pleitear:

a) **a ANTECIPAÇÃO PARCIAL DA TUTELA PRETENDIDA**, nos termos do artigo 273, do CPC, **para que a RÉ se abstenha da prática de qualquer ato tendente à cobrança do II e IPI, em face da classificação fiscal dos DEPURADORES como aparelhos para depurar gases** (código 8421.39.90, da TIPI atual e da TEC, e 8421.39.99.00, das antigas TIPI e TAB);

b) seja determinada a citação da RÉ, na pessoa de seu representante legal, para, querendo, contestar a presente, aduzindo as razões de fato e de direito que reputar cabíveis;

c) seja, ao final, julgado PROCEDENTE o pedido da ação, **para reconhecer por sentença o direito à classificação dos DEPURADORES como aparelhos para depurar gases (código 8421.39.90, da TIPI atual e da TEC, e 8421.39.99.00, das antigas TIPI e TAB)**, bem como o direito de se creditar, mediante compensação, do que foi pago indevidamente a título de II e IPI, sobre a importação e venda dos aparelhos DEPURADORES, no período prescricional, com os débitos vencidos e vincendos de tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, atualizados monetariamente pelos índices que mediram a inflação real do período;

d) seja, ainda, condenada a RÉ a responder pelo importe das custas, honorários e demais cominações inerentes à sucumbência.

A multa regulamentar ora contestada pelo Recorrente foi aplicada com base no disposto no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, com a redação dada pelo art. 69, da Lei nº 10.833/2003, conforme disposto no Auto de Infração (fl. 12):

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

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

Logo, a manutenção ou cancelamento da presente multa, por óbvio, está intrinsecamente ligado ao quanto decidido no processo judicial: julgado que a classificação fiscal foi realmente incorreta, então a multa deve ser mantida, pelo menos no que diz respeito a este fundamento.

A Súmula CARF nº 01, por sua vez, determina o seguinte:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, **sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial**. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, correta a decisão da DRJ em não conhecer da matéria referente à classificação fiscal. Quanto às matérias distintas da constante do processo judicial, observo que o Recorrente, em sua Impugnação (fls. 108/123), alegou a impossibilidade de aplicação da multa, pelo fato de que a suspensão da exigibilidade do tributo e o depósito judicial dos valores discutidos impediriam a aplicação de quaisquer sanções, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/96, e em relação a tais questões a DRJ negou provimento ao recurso nos seguintes termos:

Em se tratando de importação de mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul é dever da autoridade lançadora aplicar a multa prevista por erro de classificação (mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul — art. 84, I da MP nº 26.158-35/2001).

A penalidade foi aplicada para prevenir a decadência, salvaguardando os direitos da fazenda nacional.

Caso assim não fosse, a interessada não tendo decisão favorável, após decorrido o prazo decadencial, jamais poderia ser exigida a penalidade por classificação incorreta.

Logo, entendo ser procedente a autuação lavrada pela fiscalização para constituição do crédito tributário.

Irresignado com esta decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário afirmando que a DRJ se equivocou ao decidir pela existência de concomitância, alegação esta tratada no presente tópico. Ocorre que a DRJ entendeu pela concomitância em relação à parte da Impugnação que tratava da classificação fiscal, cuja repercussão no julgamento da multa regulamentar é imediata.

Lembre-se que a Súmula CARF nº 01 estabelece a renúncia às instâncias administrativas no caso de propositura de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo visando a evitar (i) decisões conflitantes e (ii) a utilização desnecessária da via administrativa, quando a via judicial, que deve sempre prevalecer, já foi utilizada. Logo, não há como julgar a presente multa regulamentar com base no 1º fundamento do recurso, onde se afirma que a classificação fiscal adotada pelo Recorrente estaria correta.

No tocante ao 2º fundamento de defesa, sobre o cancelamento da multa por conta da impossibilidade do seu lançamento, tendo em vista a suspensão da exigibilidade dos tributos e o art. 63 da Lei nº 9.430/96, **a DRJ apreciou a matéria e decidiu**, a meu ver corretamente, que “a penalidade foi aplicada para prevenir a decadência, salvaguardando os direitos da Fazenda Nacional”, pois, caso assim não fosse, “a interessada não tendo decisão favorável, após decorrido o prazo decadencial, jamais poderia ser exigida a penalidade por classificação incorreta”, sem alegar concomitância, neste particular.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

II – DA ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DE OFÍCIO DO LANÇAMENTO – DA ALEGAÇÃO DE INDEVIDA EXIGÊNCIA DA MULTA REGULAMENTAR

Afirma o Recorrente que, superada a discussão acerca da existência de concomitância entre as esferas judicial e administrativa, importa ressaltar, no que tange ao mérito da cobrança, que não poderia ter sido aplicada multa regulamentar pela classificação incorreta da mercadoria importada. Em suas palavras:

18. Como se não bastasse o flagrante equívoco da Autoridade Fiscal quanto à classificação tarifária dispensada aos depuradores (o que está sendo objeto de discussão na esfera judicial), cabe destacar que, ainda que se admitisse que a classificação utilizada pela Recorrente estivesse incorreta, o que se ventila apenas *ad argumentandum*, mesmo assim não poderia o Fisco pretender rever de ofício o lançamento tributário anteriormente efetuado na data do desembaraço aduaneiro.

19. Isso porque, conforme exposto na parte fática, a Recorrente, por meio das Declarações de Importação nº 0711205440-0 e 0711352228-8, submeteu a despacho aduaneiro a mercadoria declarada nas Adições 001, 002, 003 e 004, descrita como:

"DEPURADOR DE AR MODELO SUPERIORE", classificando-a no código tarifário NCM 8421.39.90, tendo incidido o Imposto de Importação - II A alíquota de 14,00% (quatorze por cento) e o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI alíquota de 0,00% (zero por cento). O PIS/ PASEP - Importação e a COFINS - Importação foram exigidos de forma reflexa.

20. RESSALTE-SE QUE, QUANDO DO DESEMBARÇO DA MERCADORIA, A AUTORIDADE FISCAL EFETUOU AS VERIFICAÇÕES DE PRAXE NO TOCANTE A QUANTIDADE, QUALIDADE E DEMAIS CARACTERÍSTICAS NECESSÁRIAS PARA FINS DE CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA, TUDO NA FORMA CONTIDA NAS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO, RATIFICANDO, PORTANDO, O LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO EFETUADO PELA RECORRENTE AO ENTREGAR REFERIDAS DECLARAÇÕES, MORMENTE NO TOCANTE AOS TRIBUTOS EXIGIDOS NA OPERAÇÃO.

(...)

31. Isso porque, a inalterabilidade do lançamento tributário é consequência da necessidade de haver segurança jurídica na relação jurídica estabelecida entre a Autoridade Fiscal e o contribuinte, especialmente quanto ao critério utilizado pela Autoridade Fiscal na determinação da classificação fiscal aplicável ao caso em concreto, no caso de entender ser divergente daquela utilizada pelo contribuinte.

32. Nesse sentido, o legislador previu a possibilidade de revisão de ofício dos lançamentos apenas em determinados casos, taxativamente elencados no artigo 149 do Código de Processo Civil, *verbis*:

(...)

35. *In casu*, uma vez que não correu qualquer impugnação ao valor aduaneiro ou classificação tarifária da mercadoria, a revisão de ofício do lançamento só poderia ter sido iniciada pela autoridade administrativa nas hipóteses especificadas no artigo 149 do Código Tributário Nacional, o que não ocorreu.

36. Não tendo havido erro quanto à matéria de fato constante de declaração de importação, isto é, no que concerne a identificação física da mercadoria, não há que se admitir a revisão do lançamento.

37. No caso em tela, o que a autoridade fiscal alega é, simplesmente, erro quanto à classificação tarifária da mercadoria importada, portanto, erro de direito, irrelevante para autorizar a revisão do lançamento.

Verifico, inicialmente, que a matéria acima percorrida, sobre revisão de ofício de lançamento, **não foi objeto da Impugnação juntada aos autos às fls. 108/123, razão pela qual configura-se a preclusão consumativa,** nos termos do art. 16, III, do Decreto 70.235/72, c/c o art. 17 do mesmo diploma legal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

De qualquer sorte, em atenção ao Princípio da Eventualidade, **ressalto que não houve qualquer revisão de ofício no presente caso, pois o Recorrente não fez a correta descrição dos fatos. Com a decisão liminar obtida em 14/06/1999, cuja cópia se encontra à fl. 92, o Recorrente vinha realizando o desembaraço aduaneiro utilizando a classificação fiscal que ele entendia correta**, e a Autoridade Aduaneira, por força de decisão judicial, liberava a mercadoria nessas condições. Veja-se o pedido que consta da Inicial, já transcrito alhures:

a) **a ANTECIPAÇÃO PARCIAL DA TUTELA PRETENDIDA**, nos termos do artigo 273, do CPC, **para que a RÉ se abstenha da prática de qualquer ato tendente à cobrança do II e IPI, em face da classificação fiscal dos DEPURADORES como aparelhos para depurar gases** (código 8421.39.90, da TIPI atual e da TEC, e 8421.39.99.00, das antigas TIPI e TAB):

A decisão liminar determinou o depósito judicial das diferenças de tributo, como requisito para que o sujeito passivo importador pudesse utilizar a classificação fiscal por ele pretendida (fl. 92):

4. Conjugadas as Súmulas nº 1 e nº 2 do E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que conferem o direito no depósito, com o Provimento nº 58/91 e a **possibilidade de tutela antecipatória no processo de conhecimento**, reformulo meu anterior entendimento sobre esta questão, **para que o contribuinte possa depositar exações fiscais no próprio processo de conhecimento**, sem a necessidade da medida cautelar para a mesma finalidade.

5. Acrescente -se que o depósito deve ser em dinheiro e corresponderá à totalidade da exação, nos termos da Súmula nº 112 do E. Superior Tribunal de Justiça:

O próprio Recorrente, em sua Impugnação (fl. 110), reconhece tal fato:

10. A Ação Ordinária nº 97.0060056-4 tem como objeto **o reconhecimento do direito da ora Impugnante classificar os DEPURADORES DE AR como "aparelhos para depurar gases** (código 8421.39.90 da TIPI atual e da TEC, e 8421.39.9900, das antigas TIPI e TAB)", em detrimento do código reputado correto pela fiscalização, qual seja, a NCM 8414.60.90.

Valendo-se deste direito, assim procedeu o Recorrente, e a Autoridade Aduaneira, por força de decisão judicial, como já dito, liberava a mercadoria nessas condições. Essa questão não foi esquecida quando da autuação fiscal, na descrição dos fatos, fls. 03/04:

001 - DECLARAÇÃO INEXATA DE MERCADORIA

- DESCRIÇÃO DOS FATOS

O importador BSH CONTINENTAL ELETRODOMÉSTICOS LTDA, inscrito no CNPJ sob o nº 60.736.279/0005 -21, propôs junto à Justiça Federal, Ação de Rito Ordinário com pedido de Antecipação Parcial de Tutela contra a União Federal, através da qual pretende ver reconhecido o direito à classificação dos DEPURADORES como aparelhos para depurar gases, do código 8421.39.90, da TIPI atual e da TEC, e 8421.39.99.00, das antigas TIPI e TAB.

Em 15/06/1999, foi prolatada decisão, nos autos da Ação Ordinária, processo nº 97.0060056-4, da 2ª Vara Cível da Justiça Federal do Estado de São Paulo, nos seguintes termos:

(...)

Amparado pela decisão judicial, o importador efetuou o registro das Declarações de Importação a seguir relacionadas, enquadrando a mercadoria importada no código NCM 8421.39.90, que apresenta a alíquota do Imposto de Importação de 14% e do Imposto sobre Produtos Industrializados de 0%:

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO Nº 07/1205440-0 - DATA DO REGISTRO: 06/09/2007:

(...)

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO Nº 07/1352228-8 - DATA DO REGISTRO: 04/10/2007:

(...)

Dessa forma, por força da determinação judicial, foi efetuado o desembaraço, mediante a apresentação do depósito da diferença dos tributos e contribuições, e após a realização do exame documental e da conferência física da mercadoria, sendo as Declarações de Importação encaminhadas a esta Equipe de Lavratura de Autos de Infração, análise de Processos e Vistoria - EQLAP, para a constituição do crédito tributário.

Portanto, não houve a alegada “ratificação do lançamento por homologação”, como alega o contribuinte/importador. Observe-se que as DI’s em discussão foram registradas em 06/09/2007 e 04/10/2007, e o Auto de Infração foi lavrado pouco depois, em 23/10/2007, para prevenir a decadência. (fl. 02).

Ressalto, por fim, que não há como se defender o afastamento desta multa pelo fato de, à época do registro da DI, o importador estar amparado por decisão antecipatória da tutela. Isso porque a referida decisão não foi confirmada pela Sentença, conforme consulta processual no sítio web da Seção Judiciária de São Paulo:

Publicado em: 10/11/2017 15h34 – Atualizado em: 07/06/2021 18h32

Consulta Processual - Varas

ATENÇÃO: para os processos que tramitam no PJe (Processo Judicial Eletrônico)

- [144](#) **28/02/2014** REMESSA PARA PUBLICACAO DE DESPACHO/DECISAO
- [143](#) **28/02/2014** AUTOS COM (CONCLUSAO) JUIZ PARA DESPACHO/DECISAO
- [142](#) **02/12/2013** RECEBIMENTO NA SECRETARIA
- [141](#) **08/09/2009** REMESSA EXTERNA TRF - 3a. REGIAO PROCESSAR E JULGAR RECURSO
Guia n: 86/2009 (2a. Vara)
- [140](#) **13/08/2009** JUNTADO(A) PETICAO Descrição do Documento: 2009000212952
Complemento Livre: CONTRARRAZOES
- [139](#) **12/08/2009** RECEBIMENTO NA SECRETARIA
- [138](#) **30/07/2009** REMESSA EXTERNA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL VISTA
- [137](#) **02/07/2009** DISPONIBILIZACAO D. ELETRONICO DE DESPACHO/DECISAO ,PAG. 0
- [136](#) **19/06/2009** REMESSA PARA PUBLICACAO DE DESPACHO/DECISAO
- [135](#) **18/06/2009** AUTOS COM (CONCLUSAO) JUIZ PARA DESPACHO/DECISAO
- [134](#) **18/06/2009** JUNTADO(A) PETICAO Descrição do Documento: 2009000158629
Complemento Livre: RECURSO DE APELACAO
- [133](#) **15/06/2009** RECEBIMENTO NA SECRETARIA
- [132](#) **04/06/2009** REMESSA EXTERNA AUTOR OU EQUIVALENTE (PARTE ATIVA) VISTA
- [131](#) **29/05/2009** DISPONIBILIZACAO D. ELETRONICO DE SENTENCA ,PAG. 1
[SENTENCA COM RESOLUCAO DE MERITO PEDIDO IMPROCEDENTE](#)
[Nome da Parte: AUTOR Complemento Livre: REG.622/09-L.05/09-FLS.169](#)
- [130](#) **27/05/2009**
- [129](#) **27/05/2009** REMESSA PARA PUBLICACAO DE SENTENCA
- [128](#) **21/05/2009** AUTOS COM (CONCLUSAO) JUIZ PARA SENTENCA

Contra esta decisão, o sujeito passivo apresentou Apelação ao TRF da 3ª Região, que lhe negou provimento, mantendo a Sentença, nos termos do voto da relatora, Desembargadora Federal Marli Ferreira:

A Excelentíssima Desembargadora Federal MARLI FERREIRA (Relatora):

A sentença não merece reforma.

A discussão travada nos autos a respeito da classificação pretendida pela autora (TIPI/96 8421.39.90 e TIPI/88 8421.39.900) e pela Coordenadoria do Sistema Tributário - CST (TIPI/96 8414.60.00 e TIPI/88 8414.60.0100) foi submetida à perícia, concluindo o expert (fls. 161/181):

"De acordo com as características técnicas do Aparelho Depurador, importado pela AUTORA (objeto da lide) e dos conceitos técnicos apresentados, entendemos que o mesmo preenche os requisitos estabelecidos no código TIPI/TAB 8414.60, constituído por captor de gases tipo coifa, com ventilador incorporado, e provido de sistema de filtros, permitindo a extração ou reciclagem destes gases. Também este aparelho (objeto da lide), preenche os requisitos do código TIPI/TAB 8421.39.99, e suas notas explicativas, por possuir as características de filtrar ou depurar gases, com a única ressalva de que sua caracterização se faz nos itens genéricos (outros). Contudo, destaca-se que nas notas explicativas não há qualquer exclusão para sistemas de depuração de gases constituído por coifas aspirantes mesmo que filtrantes (ou similar)."

Torna-se despropositada a discussão acerca do conflito existente entre a classificação proposta pela Coordenadoria do Sistema Tributário e pelo Instituto Nacional de Tecnologia, uma vez que o perito chegou à conclusão que a mercadoria importada pela autora preenche os requisitos de ambos códigos, prevalecendo a classificação específica, conforme norma de interpretação prevista pela legislação de regência.

Desta forma, a autora poderia adotar a classificação defendida tão-somente se não houvesse outra específica, concluindo-se como correta aquela sustentada pelo Fisco.

Ante o exposto, nego provimento à apelação, para manter a sentença monocrática.

Este acórdão transitou em julgado em 23/08/2011. Em 15/07/2013 o Recurso Extraordinário e o Recurso Especial não foram admitidos. De acordo com a **Súmula 405 do Supremo Tribunal Federal**, os efeitos da não confirmação da antecipação de tutela retroagem (efeitos *ex tunc*):

Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, **retroagindo os efeitos da decisão contrária**.

Nesse sentido, os seguintes precedentes das Cortes Superiores, **inclusive o REsp nº 1.401.560/MT, julgado sob o rito previsto para o julgamento dos Recursos Repetitivos**:

a) Recurso Extraordinário 608.482-RN, Relator Min. Teori Zavascki, Publicação em 30/10/2014:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. CONCURSO PÚBLICO. CANDIDATO REPROVADO QUE ASSUMIU O CARGO POR FORÇA DE LIMINAR. SUPERVENIENTE REVOGAÇÃO DA MEDIDA. RETORNO AO STATUS QUO ANTE. “TEORIA DO FATO CONSUMADO”, DA PROTEÇÃO DA CONFIANÇA LEGÍTIMA E DA SEGURANÇA JURÍDICA. INAPLICABILIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Não é compatível com o regime constitucional de acesso aos cargos públicos a manutenção no cargo, sob fundamento de fato consumado, de candidato não aprovado que nele tomou posse em decorrência de execução provisória de medida liminar ou outro provimento judicial de natureza precária, supervenientemente revogado ou modificado.

2. Igualmente incabível, em casos tais, invocar o princípio da segurança jurídica ou o da proteção da confiança legítima. É que, **por imposição do sistema normativo, a execução provisória das decisões judiciais, fundadas que são em títulos de natureza precária e revogável, se dá, invariavelmente, sob a inteira responsabilidade de quem a requer, sendo certo que a sua revogação acarreta efeito ex tunc, circunstâncias que evidenciam sua inaptidão para conferir segurança ou estabilidade à situação jurídica a que se refere**.

3. Recurso extraordinário provido.

(...)

É completamente diferente, entretanto, a situação dos autos, em que a vantagem obtida – ou seja, a nomeação e posse em cargo público – se deu, não por iniciativa da Administração, mas por provocação do próprio servidor e contra a vontade da Administração, que, embora manifestando permanente resistência no plano processual, outra alternativa não tinha senão a de cumprir a ordem judicial que deferiu o pedido. Ora, considerando o regime próprio da execução provisória das decisões judiciais - que, como se sabe, é fundada em títulos marcados pela precariedade e pela revogabilidade a qualquer tempo, operando, nesse último caso, por força de lei, automático retorno da situação jurídica ao status quo ante –, não faz sentido pretender invocar os princípios da segurança jurídica ou da proteção da confiança legítima nos atos administrativos. Pelo contrário: o que se deve considerar é que o beneficiário da medida judicial de natureza precária não desconhecia, porque isso decorre de lei expressa, a natureza provisória e revogável dessa espécie de provimento, cuja execução se dá sob sua inteira

responsabilidade e cuja revogação acarreta automático efeito *ex tunc*, sem aptidão alguma, consequentemente, para conferir segurança ou estabilidade à situação jurídica a que se refere.

Com efeito, é decorrência natural do regime das medidas cautelares antecipatórias que a sua concessão se cumpra sob risco e responsabilidade de quem as requer, que a sua natureza é precária e que a sua revogação opera automáticos efeitos *ex tunc*. Em se tratando de mandado de segurança, há até mesmo súmula do STF a respeito (Súmula 405: "Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária").

A matéria tem, atualmente, disciplina legal expressa, aplicável a todas as medidas antecipatórias, sujeitas que estão ao mesmo regime da execução provisória (CPC, art. 273, § 3º). Isso significa que a elas se aplicam as normas do art. 475-O do Código: o seu cumprimento corre por conta e responsabilidade do requerente (inciso I), que, portanto, tem consciência dos riscos inerentes; e, se a decisão for revogada, "ficam sem efeito", "restituindo-se as partes ao estado anterior" (inciso II).

O mesmo ocorre em relação às medidas cautelares, cuja revogação impõe o retorno das partes ao status quo ante, ficando o requerente responsável pelos danos oriundos da indevida execução da medida (art. 811 do CPC). A doutrina é uníssona a respeito, cumprindo referir, por todos, a lição didática de Humberto Theodoro Júnior:

“Não há dúvida que a Teoria do Risco, no campo da tutela cautelar, foi adotada pelo CPC e amplamente acatada pela doutrina, como melhor, mais justa e jurídica opção do legislador. Com efeito, tem-se a responsabilidade objetiva do art. 811 ‘como contrapartida do juízo provisório e superficial que justifica a concessão da cautelar... Quem pleiteia em juízo, valendo-se apenas dos aspectos da probabilidade, há que indenizar a parte contrária sempre que esta, em um melhor exame, demonstrar a sua razão. É o risco e sua assunção andando lado a lado’.

Não se trata, em síntese, de sancionar a má-fé, mas apenas de cobrar do promovente da medida cautelar o prejuízo acarretado ao requerido, visto que tudo se passou sob o pálio de um juízo provisório e superficial próprio da tutela emergencial prestada por conta e risco da parte que, afinal, veio a decair de sua pretensão.

(...)

Daí se poder concluir que todos os atos executivos provisórios admitidos e tutelados pelo direito processual sujeitam o promovente à responsabilidade objetiva, sejam elas medidas cautelares (art. 811), medidas de antecipação de tutela (art. 273) ou medidas promovidas no processo de execução provisória de sentença (art. 475-O).

As medidas de antecipação de tutela não recebem igual tratamento das medidas cautelares não só porque pertencem ao mesmo gênero das medidas cautelares - tutela provisória de urgência - como porque o legislador, ao regulá-las, fez expressa referência ao antigo art. 588, submetendo-as ao disposto nos incisos I e II do citado dispositivo legal.

(...)

O que se quer realçar, com essa digressão sobre a natureza dos provimentos cautelares e da execução provisória das sentenças, é que não há suporte lógico ou teleológico para, em relação aos efeitos de sua efetivação, pretender evitar o retorno ao status quo ante invocando o princípio da segurança jurídica ou da proteção da confiança legítima.

b) Recurso Especial 1.401.560/MT, Julgado conforme procedimento previsto para os Recursos Repetitivos, Relator Ministro SÉRGIO KUKINA, Relator p/ Acórdão Ministro ARI PARGENDLER, Data da Publicação 13/10/2015:

Ementa

PREVIDÊNCIA SOCIAL. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. REVERSIBILIDADE DA DECISÃO.

O grande número de ações, e a demora que disso resultou para a prestação jurisdicional, levou o legislador a antecipar a tutela judicial naqueles casos em que, desde logo, houvesse, a partir dos fatos conhecidos, uma grande verossimilhança no direito alegado pelo autor. O pressuposto básico do instituto é a reversibilidade da decisão judicial. Havendo perigo de irreversibilidade, não há tutela antecipada (CPC, art. 273, § 2º). Por isso, **quando o juiz antecipa a tutela, está anunciando que seu decisum não é irreversível. Mal sucedida a demanda, o autor da ação responde pelo recebeu indevidamente. O argumento de que ele confiou no juiz ignora o fato de que a parte, no processo, está representada por advogado, o qual sabe que a antecipação de tutela tem natureza precária.**

Para essa solução, há ainda o reforço do direito material. Um dos princípios gerais do direito é o de que não pode haver enriquecimento sem causa. Sendo um princípio geral, ele se aplica ao direito público, e com maior razão neste caso porque o lesado é o patrimônio público. O art. 115, II, da Lei nº 8.213, de 1991, é expresso no sentido de que os benefícios previdenciários pagos indevidamente estão sujeitos à repetição. Uma decisão do Superior Tribunal de Justiça que viesse a desconsiderá-lo estaria, por via transversa, deixando de aplicar norma legal que, a *contrario sensu*, o Supremo Tribunal Federal declarou constitucional. Com efeito, o art. 115, II, da Lei nº 8.213, de 1991, exige o que o art. 130, parágrafo único na redação originária (declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - ADI 675) dispensava.

Orientação a ser seguida nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil: a reforma da decisão que antecipa a tutela obriga o autor da ação a devolver os benefícios previdenciários indevidamente recebidos.

Recurso especial conhecido e provido.

c) AgInt no AREsp 1.172.199/RS, Relator Ministro PAULO DE TARSO SANSEVERINO, Data da Publicação 21/08/2020:

No mérito, a Seção de Direito Privado desta Corte Superior uniformizou o entendimento de que **é devida a restituição de valores pagos a título de diferença de benefício previdenciário concedida a título de antecipação de tutela posteriormente revogada.**

Assentou-se, ainda, que a restituição deve ocorrer por meio de desconto em folha de pagamento, observado o limite de 10% da renda mensal do benefício previdenciário suplementar, até a satisfação integral do crédito.

Confira-se, a propósito, a ementa do referido julgado:

(...)

*1. Os danos causados a partir da execução de tutela antecipada (assim também a tutela cautelar e a execução provisória) são disciplinados pelo sistema processual vigente **à revelia da indagação acerca da culpa da parte, ou se esta aqui de má-fé ou não. Com efeito, à luz da legislação, cuida-se de responsabilidade processual objetiva**, bastando a existência do dano decorrente da pretensão deduzida em juízo para que sejam*

aplicados os arts. 273, § 3º, 475-O, incisos I e II, e 811 do CPC/1973 (correspondentes aos arts. 297, parágrafo único, 520, I e II, e 302 do novo CPC).

2. Em linha de princípio, a obrigação de indenizar o dano causado pela execução de tutela antecipada posteriormente revogada é consequência natural da improcedência do pedido, decorrência ex lege da sentença, e, por isso, independe de pronunciamento judicial, dispensando também, por lógica, pedido da parte interessada. A sentença de improcedência, quando revoga tutela antecipadamente concedida, constitui, como efeito secundário, título de certeza da obrigação de o autor indenizar o réu pelos danos eventualmente experimentados, cujo valor exato será posteriormente apurado em liquidação nos próprios autos.

(...)

Logo, aplicando-se tal orientação ao caso em análise, observa-se que o acórdão recorrido se encontra em harmonia com a jurisprudência dominante desta Casa, de maneira que a Previ pode exigir a devolução dos benefícios previdenciários pagos a título de tutela antecipada posteriormente revogada, isso no mesmo processo, como cumprimento do teor declaratório da sentença de improcedência, que julgou indevido o pagamento do benefício pleiteado, após a liquidação do crédito e tornando-o incontroverso.

Considerar que o importador não pode ser responsabilizado pela utilização de classificação incorreta pelo fato de, à época da importação, estar amparado por decisão judicial precária, a meu ver, implica desconsiderar que os efeitos da revogação da antecipação de tutela retroagem, restabelecendo o *status quo ante*.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

III - DA ALEGAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE CAUSA DE SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DE MULTA

Alega o Recorrente que o depósito das quantias discutidas em juízo é causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, II, do CTN, o que significa dizer que, enquanto não houver um provimento jurisdicional definitivo sobre essa controvérsia, “o Fisco fica totalmente impedido de realizar quaisquer condutas tendentes a exigir o crédito discutido, bem como impor quaisquer penalidades”. Em suas palavras:

47. No caso concreto, isso implica que, enquanto não houver o provimento jurisdicional definitivo e, desde que sejam cumpridas pontualmente as obrigações de depósito (integralidade do valor controvertido), a Recorrente tem o direito líquido e certo de importar as mercadorias sob a NCM 8421.39.90, sem que haja quaisquer tipos de constrangimentos (imposição de penalidades) pelas autoridades fazendárias.

48. Entretanto, a despeito de a autoridade fazendária declarar no corpo da própria autuação que está impedida de exigir o crédito tributário, por existência de causa impeditiva para tanto (depósito judicial - suspensão), aplica a multa de 1% (um por cento) pela classificação incorreta!

Sobre o tema, transcrevo a legislação de regência, Lei nº 9.430/96:

Art. 63. **Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência,** relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, **não caberá lançamento de multa de ofício.** (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Ora, as multas de ofício estão previstas no art. 44 da mesma Lei nº 9.430/96:

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

A multa prevista no art. 44, inciso I, acima transcrita, é cumulativa com a multa regulamentar aqui discutida, prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, pois visam a punir condutas distintas: enquanto a multa de ofício de 75% tem por fundamento não apenas a mora do devedor, mas também o fato da infração não ter sido espontaneamente denunciada, ou seja, somente foi identificada após a realização de procedimento fiscal, a multa de 1% do art. 84 visa a simplesmente punir aquele que classifica o bem importado incorretamente na NCM.

Por força do que dispõe o art. 63, *caput*, da Lei nº 9.430/96, o Auditor-Fiscal **não lançou a multa de ofício**, mas tão somente a multa regulamentar (para prevenir a decadência), dando cumprimento ao quanto previsto na legislação.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 15 do Acórdão n.º 3402-008.625 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11128.007927/2007-35

Voto Vencedor

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Redatora designada.

Em sessão, ousei em divergir do I. Conselheiro Relator por entender pela impossibilidade da cobrança da multa regulamentar no presente caso, quando o sujeito passivo estava amparado por decisão judicial para proceder com a classificação fiscal das mercadorias.

Adoto as razões de decidir veiculadas pelo Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis no Acórdão 3401-002.000, de 23/10/2012, quando do julgamento do processo n.º 11128.005301/2007-94, de interesse do mesmo contribuinte e relacionado à mesma ação judicial objeto do presente processo:

MULTA REGULAMENTAR. CLASSIFICAÇÃO ADOTADA PELO CONTRIBUINTE COM AMPARO EM MEDIDA JUDICIAL. IMPROCEDÊNCIA.

Não se aplica a multa correspondente a um por cento do valor aduaneiro, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, quando a classificação fiscal adotada pelo contribuinte está em conformidade com autorização judicial que lhe foi deferida.

(...)

Doravante cuido da multa regulamentar no percentual de 1% do valor aduaneiro, dando razão à Recorrente porque ela adotou a classificação fiscal autorizada judicialmente.

Como informado na própria autuação, “Amparado pela decisão judicial, o importador efetuou o registro das Declarações de Importação (...) enquadrando a mercadoria importada no código NCM 8421.39.90” (fl. 177). Tal classificação apresenta-se incorreta em relação à interpretação da fiscalização, mas está em conformidade com a autorização judicial.

Assim, não vejo como subsumir o fato (classificação na NCM 8421.39.90) à hipótese prevista no art. 84, I, da MP nº 2.158-35, de 2001, que indubitavelmente prevê classificação incorreta (assim foi apontado pela fiscalização, conforme anotado no item 002 do Auto de Infração do Imposto de Importação, à fl. 186).

Cabe rever a redação da citada Medida Provisória (negrito acrescentado):

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

II- quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

§2oA 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 administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

Quanto ao art. 69 da Lei nº 10.833, de 2003, também mencionado pela fiscalização, estabelece o limite da multa em questão, que não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação, e em seu § 1º determina que a penalidade também se aplica ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

Levando em conta a medida judicial em favor da contribuinte, em vigor na data do lançamento – por isso houve a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que não se fez acompanhar da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) aplicável aos tributos lançados -, me parece não ter havido a classificação incorreta exigida pelo inc. I do art. 84 da MP nº 2.158-35, de 2001, tampouco declaração inexata ou incompleta, esta hipótese não considerada pela fiscalização. Daí a exoneração da multa regulamentar.

Pelo exposto, não conheço do Recurso no que combate as exigências dos tributos incidentes na importação, em face da identidade com a Ação Ordinária nº 97.00.60056-4, e na parte conhecida **dou provimento parcial para cancelar a multa regulamentar equivalente a um por cento do valor aduaneiro.** (grifei)

O presente caso é idêntico ao acima, constando idêntica descrição do próprio auto de infração lavrado, estando a empresa amparada por antecipação de tutela proferida à época da lavratura concedendo-lhe o direito a proceder com o depósito judicial considerando a classificação fiscal que entendia correta. Assim, o contribuinte agiu com amparo em decisão judicial, não se subsumindo à hipótese normativa (classificação incorreta).

Ora, a exigência da multa regulamentar como preventivo de decadência somente se respaldaria se houvesse previsão legal que a autorizasse, o que existe tão somente para a cobrança dos TRIBUTOS no art. 63, da Lei nº 9.430/96, sem previsão para a multa regulamentar:

Art. 63. **Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União,** cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, **não caberá lançamento de multa de ofício.** (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Assim, a autorização legal se restringe à constituição de crédito tributário voltado à prevenir decadência de tributo da competência da União. Essa previsão não abrange as penalidades administrativas como a multa de 1% por classificação fiscal equivocada.

Nesse sentido, por estar amparada por decisão judicial, entendo que cabe ser dado provimento ao recurso voluntário especificamente quanto a multa regulamentar.

Quanto às demais questões, acompanho o relator em suas considerações.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne