



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12266.724186/2014-68  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-013.571 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 18 de novembro de 2022  
**Recorrente** CICLO CAIRU LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Data do fato gerador: 09/03/2010, 17/03/2010, 23/03/2010, 07/05/2010, 11/05/2010, 02/07/2010, 26/07/2010, 10/08/2010, 11/08/2010, 24/08/2010, 21/09/2010, 21/10/2010, 27/10/2010, 10/03/2011, 17/05/2011, 18/05/2011, 08/06/2011, 30/06/2011, 08/07/2011, 20/09/2011, 29/03/2012, 04/07/2012, 10/08/2012, 15/08/2012, 18/08/2012, 13/09/2012, 28/09/2012, 30/10/2012, 18/01/2013, 22/02/2013, 05/06/2013, 28/06/2013, 01/07/2013, 22/07/2013, 05/08/2013, 02/09/2013, 19/09/2013, 30/09/2013, 30/10/2013, 08/11/2013, 26/11/2013, 12/12/2013

CONHECIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.

Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa

Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Vanessa Marini Ceconello, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, ao amparo dos arts. 64, 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, em face do **Acórdão de Recurso Voluntário n.º 3201-007.326**, 22/10/2020, assim ementado:

### ***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)***

*Data do fato gerador: 09/03/2010, 17/03/2010, 23/03/2010, 07/05/2010, 11/05/2010, 02/07/2010, 26/07/2010, 10/08/2010, 11/08/2010, 24/08/2010, 21/09/2010, 21/10/2010, 27/10/2010, 10/03/2011, 17/05/2011, 18/05/2011, 08/06/2011, 30/06/2011, 08/07/2011, 20/09/2011, 29/03/2012, 04/07/2012, 10/08/2012, 15/08/2012, 18/08/2012, 13/09/2012, 28/09/2012, 30/10/2012, 18/01/2013, 22/02/2013, 05/06/2013, 28/06/2013, 01/07/2013, 22/07/2013, 05/08/2013, 02/09/2013, 19/09/2013, 30/09/2013, 30/10/2013, 08/11/2013, 26/11/2013, 12/12/2013*

***RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA IMPORTADA. ÔNUS DA PROVA.***

*Havendo litígio no que se refere à identificação do produto importado, a ausência, nos autos, de elementos capazes de afastar a reclassificação proposta pela fiscalização, implica na manutenção do auto de infração.*

*No caso, diante da ausência de apresentação pela recorrente de fundamentos de fato e de direito respaldados em provas relativamente à discordância da classificação fiscal adotada é de se manter o lançamento.*

***ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227-TFR. ART. 146-CTN. ÂMBITO DE APLICAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.***

*O desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de lançamento "efetuado pelo importador". Tal homologação ocorre apenas com a "revisão aduaneira" (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita). A homologação expressa, por meio da "revisão aduaneira" de que trata o art. 54 do Decreto-lei no 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472/1988, em que pese a inadequação terminológica, derivada de atos infralegais, não representa, efetivamente, nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN (que pressupõe a existência de lançamento) nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (que afirma que "a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento").*

*A revisão aduaneira é procedimento expressamente previsto na legislação pertinente e não vulnera o art. 146 do CTN.*

**REVISÃO ADUANEIRA. IMPORTAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

*Independentemente do canal em que se efetivou o despacho aduaneiro, o resultado da revisão assim realizada não significa mudança de critério jurídico.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

*Data do fato gerador: 09/03/2010, 17/03/2010, 23/03/2010, 07/05/2010, 11/05/2010, 02/07/2010, 26/07/2010, 10/08/2010, 11/08/2010, 24/08/2010, 21/09/2010, 21/10/2010, 27/10/2010, 10/03/2011, 17/05/2011, 18/05/2011, 08/06/2011, 30/06/2011, 08/07/2011, 20/09/2011, 29/03/2012, 04/07/2012, 10/08/2012, 15/08/2012, 18/08/2012, 13/09/2012, 28/09/2012, 30/10/2012, 18/01/2013, 22/02/2013, 05/06/2013, 28/06/2013, 01/07/2013, 22/07/2013, 05/08/2013, 02/09/2013, 19/09/2013, 30/09/2013, 30/10/2013, 08/11/2013, 26/11/2013, 12/12/2013*

**RECLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA IMPORTADA. ÔNUS DA PROVA.**

*Havendo litígio no que se refere à identificação do produto importado, a ausência, nos autos, de elementos capazes de afastar a reclassificação proposta pela fiscalização, implica na manutenção do auto de infração.*

*No caso, diante da ausência de apresentação pela recorrente de fundamentos de fato e de direito respaldados em provas relativamente à discordância da classificação fiscal adotada é de se manter o lançamento.*

**ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227-TFR. ART. 146-CTN. ÂMBITO DE APLICAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.**

*O desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de lançamento "efetuado pelo importador". Tal homologação ocorre apenas com a "revisão aduaneira" (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita). A homologação expressa, por meio da "revisão aduaneira" de que trata o art. 54 do Decreto-lei no 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei no 2.472/1988, em que pese a inadequação terminológica, derivada de atos infralegais, não representa, efetivamente, nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN (que pressupõe a existência de lançamento) nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (que afirma que "a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento"). A revisão aduaneira é procedimento expressamente previsto na legislação pertinente e não vulnera o art. 146 do CTN.*

**REVISÃO ADUANEIRA. IMPORTAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

*Independentemente do canal em que se efetivou o despacho aduaneiro, o resultado da revisão assim realizada não significa mudança de critério jurídico.*

**IPI. INCIDÊNCIA. REVENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IMPORTADOS.**

*Por força do § 2º, do art. 62, do RICARF/2015, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543C do CPC), de que os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda,*

*mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil (EREsp 1.403.532/SC, DJe 18/12/2015).*

*Não há ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN. A lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Data do fato gerador: 09/03/2010, 17/03/2010, 23/03/2010, 07/05/2010, 11/05/2010, 02/07/2010, 26/07/2010, 10/08/2010, 11/08/2010, 24/08/2010, 21/09/2010, 21/10/2010, 27/10/2010, 10/03/2011, 17/05/2011, 18/05/2011, 08/06/2011, 30/06/2011, 08/07/2011, 20/09/2011, 29/03/2012, 04/07/2012, 10/08/2012, 15/08/2012, 18/08/2012, 13/09/2012, 28/09/2012, 30/10/2012, 18/01/2013, 22/02/2013, 05/06/2013, 28/06/2013, 01/07/2013, 22/07/2013, 05/08/2013, 02/09/2013, 19/09/2013, 30/09/2013, 30/10/2013, 08/11/2013, 26/11/2013, 12/12/2013*

**RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.**

*A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa. Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.*

*Consta do dispositivo do Acórdão:*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, por maioria de votos, conhecer*

*parcialmente das razões recursais, em razão de preclusão, e, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior que dava provimento ao Recurso no tocante à impossibilidade de alteração do critério jurídico na reclassificação fiscal. Manifestou intenção de declarar voto o conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior.*

Intimado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial suscitando divergência em relação **“CONFERÊNCIA ADUANEIRA: IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS PELA AUTORIDADE FISCAL.”**

O Recurso do Contribuinte foi admitido conforme despacho de fls. 946 a 956.

Devidamente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao apelo especial do Contribuinte postulando, o seu não provimento.

É o relatório em síntese.

## **Voto**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

### **Da Admissibilidade**

O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preenche os demais requisitos de admissibilidade conforme a seguir é esclarecido.

A divergência aqui discutida é exclusivamente em relação a: **“CONFERÊNCIA ADUANEIRA: IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS PELA AUTORIDADE FISCAL”**.

Quanto à matéria, considerando que o recurso é datado de 08 de fevereiro de 2021 e o acórdão que foi admitido como paradigma de n.º 3302-002.444 foi reformado em 29 de

novembro de 2017, através do acórdão 9303-005.972, essa matéria não pode ser conhecida, nos termos do art. 67, § 15 do RICARF, que assim preceitua:

*“§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente.”*

No caso em análise, o contribuinte indicou como paradigma, o Acórdão n.º 3302-002.444, que entendeu que somente poderia ser possível a reclassificação fiscal em procedimento de revisão aduaneira ante a existência de erro de fato, não de erro direito.

Acontece que o referido Acórdão foi reformado pelo Acórdão n.º 9303005.972 – 3ª Turma, em 28/11/2017 (data anterior à interposição do recurso especial), cuja ementa transcreve-se a seguir:

*Acórdão n.º 9303005.972 – 3ª Turma*

*Sessão de 28 de novembro de 2017*

*Matéria IPI*

*Recorrente FAZENDA NACIONAL*

*Interessado SUAPE PORCELANATO S.A.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 31/05/2005 a 31/12/2007*

*OCORRÊNCIA DE EQUÍVOCO ORIGINÁRIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO.*

*Necessário o retorno dos autos ao Colegiado de origem quando há ocorrência de equívoco originário no acórdão recorrido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, **com retorno dos autos ao colegiado de origem, para analisar a classificação fiscal e as demais questões de mérito.***

Pelo trecho transcrito abaixo, observe-se, pois, que a Câmara Superior reformou o acórdão paradigma justamente na parte em que beneficia o contribuinte:

*“Vê-se, pela leitura dos trechos dos autos desse processo, que se trata efetivamente de discussão acerca da promoção de saídas com classificação fiscal errônea, segundo a autoridade fiscal – que, por sua vez, trouxe que não foi realizado o destaque do imposto exigível na nota fiscal de saída. Tal constatação originouse da análise nos arquivos digitais apresentados pela contribuinte a fim de constatar se ele adotara o mesmo equívoco da alíquota do IPI nas saídas de produtos industrializados.*

*Não se trata de classificação de IPI da “entrada”, tal como tratou o acórdão recorrido – que se adentrou ainda na discussão acerca da “revisão aduaneira”, mas sim da “saída”. Recordando ainda, quanto à menção de revisão aduaneira, que o auto se originou de análise nos arquivos digitais apresentados pelo sujeito passivo.*

*Em vista de todo o exposto, considerando o equívoco trazido no acórdão recorrido, voto por dar provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, cancelando o acórdão recorrido com retorno dos autos ao colegiado de origem, para analisar a classificação fiscal e as demais questões de mérito.” (destaques acrescidos)*

Em nova análise do Recurso Voluntário a turma proferiu novo julgamento, Acórdão n.º 3302006.541, **adotando o mesmo entendimento do acórdão ora recorrido**. Senão vejamos:

*“CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2007*

*CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO NA NBM/TIPI.*

*As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, as Regras Gerais Complementares e a Regra Geral Complementar da TIPI são o suporte legal para a classificação de mercadorias na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI).*

*Lajes de Porcelanato para pavimentação ou revestimento, classificamse no código tarifário da NBM/TIPI 6907.90.00 (lajes de porcelanato, não vidradas nem esmaltadas) e 6908.90.00 (lajes de porcelanato vidradas ou esmaltadas).*

*FALTA DE DESTAQUE DO IPI NAS NF. MULTA DE 75%*

*Constatado que os produtos deram saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, com a emissão de Nota Fiscal, sem destaque do IPI, em decorrência de erro de classificação e, conseqüente incorreção de alíquotas, cabe o lançamento de ofício desse imposto, acrescido dos juros de mora e da multa de 75%.*

*Após ajuste fiscal, cabe a cobrança do IPI, acrescido de juros moratórios e da multa de 75%, nos períodos em que for apurado saldo credor desse imposto.*

*ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO E PRÁTICA REITERADA DA ADMINISTRAÇÃO*

*Não houve a alteração do critério jurídico, pois a posição do órgão de cúpula não estava consolidada, que só ocorreu a partir da publicação da Nota Coana.*

*Condutas propiciam o reconhecimento de prática reiterada da administração, o que implica na aplicação do inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício e os juros de mora.“*

Diante dos fatos, considerando que não houve dissídio jurisprudencial e que não haverá caracterização da divergência se o acórdão indicado como paradigma foi reformado para se aplicar o mesmo entendimento adotado pelo acórdão recorrido, o Recurso Especial do Contribuinte não deve ser conhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

