



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

Processo nº 12466.001328/2004-97
Recurso nº 339.423 Voluntário
Acórdão nº **3102-001.648 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de outubro de 2012
Matéria II - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente AROANA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 23/04/1999

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA

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

INALTERABILIDADE DA CLASSIFICAÇÃO REFERENDADA POR SOLUÇÃO DE CONSULTA RETIFICADA DE OFÍCIO. LIMITES SUBJETIVOS

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

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 23/04/1999

Unidades evaporadoras destinadas a funcionar conjuntamente em aparelhos de ar-condicionado do tipo “split system”, que preencham as condições estabelecidas nas Notas Explicativas da posição 8415 e apresentem capacidade inferior a 30.000 frigorias devem se classificar no código 8415.82.10 da Nomenclatura Comum do Mercosul vigente em 23/04/1999.

MULTA DE OFÍCIO DE 75% EM RAZÃO DE INEXATIDÃO NA DECLARAÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CABIMENTO.

A inexatidão da classificação fiscal, principalmente quando acompanhada da descrição equivocada e insuficiente da mercadoria, insere-se no universo das condutas puníveis com a multa de 75% sobre o imposto que deixou de ser recolhido.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 23/04/1999

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. LICENCIAMENTO. EFEITOS.

O exclusivo erro na indicação da classificação fiscal, ainda que acompanhado de falha na descrição da mercadoria não é suficiente para imposição da multa por falta de licença de importação. É indispensável que a falha na indicação da classificação caracterize prejuízo ao controle administrativo das importações.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a multa por falta de licença de importação. Os conselheiros Ricardo Paulo Rosa e Nanci Gama votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira, Leonardo Mussi, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

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

*Trata o presente processo dos Autos de Infração de fls. 01 a 09 e 10 a 17 p*r meio dos quais são feitas as seguintes exigências:*

fls. 01 a 09

1- R\$ 483,75 (quatrocentos e oitenta e três reais e setenta e cinco centavos) de Imposto de Importação (II);

2- R\$ 362,81 (trezentos e sessenta e dois reais e oitenta e um centavos) de multa de lançamento de ofício do II, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto devido, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430 de 27/12/1996 — DOU 30/12/1996;

3- R\$ 7.256,24 (sete mil duzentos e cinquenta e seis reais e vinte e quatro centavos) de multa por infração administrativa ao controle das importações - importar mercadorias do exterior sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais, no percentual de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria, nos termos do art.

169, I, "b", do Decreto-lei nº 37 de 18/11/1966 - DOU 21/11/1966;

4-juros de mora;

fls. 10 a 17

5- R\$ 1.535,90 (mil quinhentos e trinta e cinco reais e noventa centavos) de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

6- R\$ 1.151,93 (mil cento e cinquenta e um reais e noventa e três centavos) de multa de lançamento de ofício do IPI, nos termos do art. 80, I, da Lei nº 4.502 de 30/11/1964 - DOU 30/11/1964 ret. em 31/12/1964, com redação dada pela Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (DOU de 30/12/1996, em vigor desde a publicação);

7-juros de mora.

Conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 03 a 06 e 12 a 14 o motivo das exigências foi o fato de que em atos de revisão aduaneira, a Fiscalização entendeu que na importação amparada na DI Nº 99/0321493-6/001, registrada em 23/04/1999 (Fls. 96/97) a mercadoria descrita como: OUTROS PARTES DE REFRIGERADORES, CONGELADORES, ETC. EVAPORADORES REF.: EWSA 051 (A), REF.: EWSA 121 (A) estavam mal descritas e erroneamente classificadas.

A importadora classificou a mercadoria no código NCM 8418.99.00 (fl. 97), referente a: OUTROS PARTES DE REFRIGERADORES, CONGELADORES, etc., aplicando, na importação em tela, as alíquotas de II = 19,00% e IPI = 15%. A fiscalização, através da análise de catálogos e outras informações solicitadas à importadora, concluiu que o código correto seria o 8415.82.10 que se refere a:

8415 MÁQUINAS E APARELHOS DE AR-CONDICIONADO CONTENDO UM VENTILADOR MOTORIZADO E DISPOSITIVOS PRÓPRIOS PARA MODIFICAR A TEMPERATURA E A UMIDADE, INCLUÍDOS AS MÁQUINAS E APARELHOS EM QUE A UMIDADE NÃO SEJA REGULÁVEL SEPARADAMENTE

8415.8 Outros

8415.82 Outros, com dispositivos de refrigeração 8415.82.10 Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora

Para esse código as alíquotas dos impostos eram de II = 21% e IPI = 20%, havendo, por conseguinte, diferença de tributos exigida, além de haver ocorrido infração administrativa ao controle das importações - importar mercadorias do exterior sem Guia de Importação ou documento equivalente.

Lavrados os Autos de Infração em tela e intimada a autuada em 12/04/2004 (fls.02 e 11), em 12/05/2004 ela ingressou com a

impugnação de fls. 107 a 125 por meio da qual, após descrever os motivos dos lançamentos, alega em síntese:

- os lançamentos são nulos por preterição ao direito de defesa (transcreve à fl.111 o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972), tendo em vista que se amparou no Parecer Coana nº 17, de 08/11/2000 e no Parecer Disit/7RF, nº 55/2003 c/c IN/SRF nº 206, de 25/09/2002. São nulos, também, porque violaram os termos do art. 103, do CTN (transcreve às fls. 119/120);

- a DI foi registrada em 23/04/1999 e fatos passados não podem ser prejudicados por mudança de critério jurídico. Além do mais o art. 14, § 6º da IN/SRF nº 230/2002 dispõe que na hipótese de alteração de entendimento expresso em Solução de Consulta, a nova orientação alcança apenas os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consultante, exceto se a nova orientação lhe for mais favorável, caso em que esta atingira, também, o período abrangido pela solução anteriormente dada;

- a fiscalização pretende proceder à reclassificação de um produto cuja classificação fiscal já havia sido aceita por ela, quando a impugnante requereu através do processo nº 12466.001429/99-58 a retificação da DI, que foi aceita, para efeito de redução da alíquota do IPI para zero, incidente sobre a mercadoria importada através da DI nº 99/0321493- 6, com base na Lei nº 9.493/1997, regulamentada pelo Decreto nº 2.944/1999, que vigorou de 01/01/1999 a 30/06/1999 (às fls. 113 a 121 produz um detalhado estudo a respeito da classificação fiscal do produto em questão, principalmente, no sentido de que as unidades evaporadoras devem ser classificadas separadas e seletivamente pela sua categoria);

- no que concerne à multa por falta de LI é de se observar que a simples alteração fiscal não pode invalidar um licenciamento que serve exclusivamente para fins estatísticos ou controle de cotas, sendo descabida a exigência de penalidade tão alta quando nenhum dano ao erário foi causado;

- com o advento do SISCOMEX a manifestação do DECEX, para a concessão de licenças não automáticas, passou a ser feita de forma eletrônica e não foi recepcionada pelo Decreto-lei nº 37/1966, com a redação da Lei nº 6.562/1978;

- além do mais é incabível a aplicação de penalidade em casos de Licenciamento Automático que não necessita da anuência de nenhum órgão, bastando que se registre uma D junto ao SISCOMEX;

- quanto às multas de lançamento de ofício e os juros de mora, tendo em vista que a impugnante recolheu devidamente os tributos à ocasião do registro da DI em questão, não há que se lhe proceder tais exigências;

Pede que os Autos de Infração em tela sejam considerados insubsistentes.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pela manutenção integral da exigência.

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção

Analisando separadamente a seguir cada um dos pontos sobre os quais cabe a este Colegiado se manifestar.

1 - Nulidade

Embora suscite o cerceamento do direito de defesa, em verdade pleiteia o Sujeito Passivo que se reconheça a nulidade do lançamento em razão da alegação de aplicação retroativa do Parecer Coana nº 17, de 8 de novembro de 2000, que reformou a Decisão nº 359, de 28 de dezembro de 1999.

Argumenta que o novo entendimento não poderia alcançar fatos geradores anteriores e aduz violação à IN SRF nº 230, de 2002.

Sustenta, ainda, que a classificação adotada no despacho foi ratificada por ocasião da análise do processo nº 12.466.001727/99-68, onde se acatou o pedido de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados fundamentado na Lei nº 9.493, de 1997. Aduz violação ao art.146 do CTN.

Penso que tal pleito não pode prosperar.

Em primeiro lugar, há que se recordar que a melhor doutrina já se manifestou acerca da impossibilidade de se isolar o chamado “erro de direito”. Veja-se, à guisa de exemplo, a lição de Souto Maior Borges¹

“[...] rigorosamente falando, a distinção entre o direito e o fato não é realizável, porque só é relevante o fato - qualquer fato natural - enquanto juridicamente qualificado, ou seja, enquanto corresponde ao conceito de fato jurídico, algo inteiramente diverso do fato natural “bruto”. Os fatos naturais são, pois, selecionados e subsumidos às normas jurídicas que lhes forem aplicáveis. E estas, de sua vez, para sua aplicação, também são selecionadas em função da estrutura do caso concreto. Por isso, averbou-se, elegantemente, que ao se considerar a questão de

¹ Borges, José Souto Maior. *Lançamento Tributário*. São Paulo. Malheiros, 2ª ed., p. 274.

fato está presente e relevante a questão de direito; ao se considerar a questão de direito não se pode prescindir da solidária influência da questão de fato. Há, pois, nesse sentido, não só uma solidariedade, mas também uma indivisibilidade entre a questão de fato e a questão de direito. (os destaques não constam do original)

Para outros autores, ainda que se admita a distinção entre erro de fato e de direito, o art. 146 não produz o efeito almejado. Acerca desta segunda corrente, confira-se:

Hugo de Brito Machado²:

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

Napoleão Nunes Maia Filho³:

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

Ou seja, ainda que caracterizado como erro de direito, este autorizaria revisão do ato viciado, não se confundindo, portanto, com mudança de critério jurídico.

De qualquer forma, há que se reconhecer que o lançamento dos tributos devidos na importação, principalmente após o advento do Sistema Integrado do Comércio Exterior (Siscomex), insere-se na modalidade “por homologação”, onde todas as informações são transmitidas pelo sujeito passivo e homologadas tacitamente por decurso de prazo ou expressamente, após a realização da competente revisão aduaneira.

Confira-se, nessa linha, a redação da Seção II, do Capítulo II, do Título II, do Decreto-lei nº 37, de 1966, segundo a redação fornecida pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988:

Seção II - Conclusão do Despacho

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.

² Temas de direito tributário. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1993, p. 107.

³ Competência para retificação do lançamento tributário. Revista Dialética de Direito Tributário, no 43, São Paulo: Dialética, julho de 1999, p. 59.

Não se pode confundir, portanto, o desembaraço aduaneiro, máxime quando, como se verifica no presente processo, realizado automaticamente, sem a realização de qualquer verificação fiscal com a homologação do lançamento, promovida em sede de revisão aduaneira ou por decurso de prazo, se superado o prazo para realização desse procedimento fiscal.

De fato, após a implantação do Siscomex, resta claro dever atribuído ao sujeito passivo de promover o autolancamento, o que inclui a informação a classificação fiscal, quando da formulação da declaração que servirá de base para o despacho.

Ou seja, diferentemente do que se verifica quando o lançamento se opera na modalidade “por declaração” onde, nos termos do art. 147 do CTN⁴ o sujeito passivo fornece informações ao Fisco e este promove o lançamento, a partir desse novo contexto, o sujeito passivo passa a ser responsável pela formulação do lançamento e antecipação do recolhimento. O lançamento, portanto, ocorre na modalidade “por homologação”.

Nessa linha, torna-se evidente que a classificação fiscal se situa no plano das informações passíveis de revisão, *ex vi* do art. 149, V do Código Tributário Nacional⁵.

De qualquer forma, não se pode deixar de registrar que o sujeito passivo deixou igualmente de fornecer ao Fisco os elementos que lhe dariam a conhecer a mercadoria importada. Como relatado, só foi possível conhecer o funcionamento dos equipamentos após seguidas intimações.

Nesse caso, resta ainda mais evidente que o que se detectou, no presente processo, insere-se no contexto do erro “de fato”, onde a jurisprudência nunca deixou de admitir a revisão do lançamento.

Veja-se, acerca do tema, recente manifestação da Segunda Turma do E. Superior Tribunal de Justiça nos autos do AgRg no REsp 942539/SP⁶:

TRIBUTÁRIO. GUIAS DE IMPORTAÇÃO VENCIDAS E UTILIZADAS PELO CONTRIBUINTE. DESEMBARAÇO ADUANEIRO AUTORIZADO PELA AUTORIDADE FISCAL. POSTERIOR REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO VERIFICADO DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. Se a autoridade fiscal procede ao desembaraço aduaneiro à vista de guias de importação vencidas, circunstância dela desconhecida e ocultada pelo contribuinte, caracteriza-se erro de fato, e não erro de direito.

⁴ Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

⁵ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:
(...)

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

⁶ Ministro HUMBERTO MARTINS, Julgado em 02/09/2010 (DJe de 13/10/2010)

2. Por erro de fato deve-se entender aquele relacionado ao conhecimento da existência de determinada situação.

3. Diz-se erro de direito aquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma.

4. Se o desembaraço aduaneiro é realizado sob o pálio de erro de fato, é possível sua revisão dentro do prazo decadencial, à luz do art. 149, IV, do CTN. Precedentes desta Corte.

Agravo regimental provido.

De se acrescentar, outrossim, que tal e qual se processa no momento do despacho, a retificação de DI levada a efeito a pedido do sujeito passivo não caracteriza revisão aduaneira nem muito menos homologação do lançamento. Trata-se exclusivamente de uma alteração levada a efeito com base nas informações prestadas pelo sujeito passivo, como bem ressaltou a autoridade fiscal.

Importa destacar, finalmente, que não merece guarida o argumento de que a recorrente agira sob a orientação da solução de consulta nº 359, de 2009, formulada por contribuinte diverso.

Em primeiro lugar, o em que pese o fato do § 3º do art. 50 da Lei nº 9.430, de 1996⁷ restringir os efeitos da reforma de entendimento sedimentado em processo de consulta, segundo esse mesmo dispositivo, esses efeitos se restringem ao consulente.

Em segundo e a meu ver mais relevante, quando do registro do despacho de importação, 23/04/1999, ainda não havia sido editada a decisão que supostamente ampararia seu pleito, datada de 28/12/1999.

Finalmente, não há que se falar em aplicação retroativa de ato normativo posterior.

O fundamento para a autuação, com efeito, não foi a “ordem” alegadamente levada a efeito por meio do Parecer Coana nº 17, de 2000, mas a classificação inexata das mercadorias.

De fato, aquela decisão ofereceu subsídios para a pesquisa da correta classificação, mas não promoveu qualquer alteração na Nomenclatura Comum do Mercosul. Ou em outro aspecto da legislação, fontes normativas que orientaram a formalização da exigência.

2- Mérito

2.1 - Classificação Fiscal

Acusam as autoridades fiscais que o produto importado pela recorrente, deveria ser classificado no código 8415.82.10, da NCM vigente à época do despacho, própria para a classificação de outros dispositivos de refrigeração com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora.

⁷ § 3º Em relação aos atos praticados até a data da ciência ao consulente, nos casos de que trata o § 1º deste artigo, aplicam-se as conclusões da decisão proferida pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal

Já o sujeito passivo, defende que o produto em questão deveria ser classificado na subposição 8418.99.00, própria para outras partes de máquinas e equipamentos para produção de frio.

Penso que razão assiste ao Fisco e tomo como referência os fundamentos que orientaram a expedição do Parecer Coana nº 017, de 2000.

Como bem explicitado no parecer, as NESH da Posição 8415 deixam claro quais são as caracterizam os produtos enquadrados nesse código:

"Só se incluem nesta posição as máquinas e aparelhos:

1) contendo um ventilador a motor";e

2) concebidos para modificar simultaneamente a temperatura (dispositivo de aquecimento, dispositivo de arrefecimento ou os dois juntos) e a umidade (umidificador, desumidificador ou os dois juntos) do ar, e

3) nos quais os elementos citados nas alíneas 1) e 2) se apresentem em conjunto.

Os elementos destinados a umidificar ou desumidificar o ar podem ser diferentes dos que asseguram o aquecimento e o arrefecimento. Algumas máquinas contêm, todavia, apenas um dispositivo que modifica ao mesmo tempo a temperatura e, por condensação, a umidade do ar. Estas máquinas e aparelhos de ar-condicionado arrefecem e desumidificam, por condensação do vapor de água sobre uma bateria fria, o ar ambiente/o local onde funcionam ou, se são providos de uma entrada de ar externo, uma mistura de ar fresco e ar ambiente. São geralmente providos de cubas de recuperação da água de condensação".

Com relação à estrutura dos equipamentos, dizem as mesmas NESH

Do ponto de vista estrutural, as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da presente posição devem conter, por conseguinte, no mínimo além do ventilador a motor, a) assegurar a circulação de ar, os seguintes elementos:

quer um corpo...(omissis);

quer uma bateria de água fria ou um evaporador de grupo frigorífico (cada um modificando ao mesmo tempo a temperatura e, por condensação, a umidade do ar);

quer um outro...(omissis).

As máquinas e aparelhos de ar-condicionado podem ser alimentados por uma fonte externa de calor ou de frio."

As unidades evaporadoras objeto do presente litígio, conforme resposta do contribuinte à fl. 77, possui as seguintes características:

Unidade Evaporadora:

Composta de um motor ventilador trocador de calor, placas de acionamento e controle O Ar passa pelo trocador de calor e é resfriada pelo gás que se expande e esfria.

Complementarmente, à fl. 84, foram prestados os seguintes esclarecimentos acerca do funcionamento dos produtos, em resposta aos quesitos formulados pelas Autoridades Fiscais:

1. a) - Destinam-se à modificação da "temperatura" e como consequência modificam também a umidade (é impossível resfriar o ar sem diminuir a sua umidade relativa). Desta forma a evaporadora controla apenas a "temperatura", a modificação da umidade é uma consequência e não é controlada. B) - para realizar esta função a evaporadora precisa funcionar em conjunto com a condensadora.

2. Recebe o gás liquefeito e "comprimido" e após passar por um processo de "expansão" na evaporadora, diminui a temperatura. O ar forçado através da serpentina da evaporadora troca calor e diminui temperatura, e assim é promovido o resfriamento do ambiente através de dois fatores: troca de calor sensível (entrada de ar de menor temperatura circulando no ambiente); e, troca de calor latente (semelhante ao efeito de um ventilador circulando o ar).

Às fls. 29 a 73 constam os manuais técnicos que indicam a capacidade de refrigeração dos produtos, mais especificamente à fl. 32, consta que o maior dos aparelhos é de 14.200 BTU, ou seja, abaixo de 30.000 frigorias (119.047,6 BTU).

Como é possível extrair dessa descrição, os equipamentos atendem as exigências fixadas na NESH da posição 8514 e, como tal, devem se classificar.

Resta acrescentar que os produtos não se enquadram no subitem 8415.10 (relativo a equipamentos "de janela"), 8415.20 (próprios para automóveis), nem muito menos na subposição 8415.90 (que se destina a partes e peças).

Correto, portanto o enquadramento no subitem 8514.8, e, dentre os desdobramentos dessa subposição de primeiro nível, a subposição 8514.82 (outros, com dispositivos de refrigeração).

Finalmente, dentre os itens da subposição 8514.82, corretamente, o bem foi enquadrado pelo Fisco no item 8514.82.10 (com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora)

2.2 - Multa de 30%, por Falta de Licença de Importação

Com relação a esta fração da exigência, entendo que razão assiste ao sujeito passivo, pois o auto de infração litigioso, imagino, não logrou êxito em demonstrar que o erro de classificação provocou qualquer prejuízo ao controle administrativo das importações.

Ou seja, diferentemente do alegado, não restou demonstrado que a mercadoria deixou de receber o devido licenciamento em razão do erro de classificação, não há espaço para a imposição de penalidade.

Em primeiro lugar, como é cediço, os dispositivos legais que tratam do controles não-tarifários sobre o comércio exterior foram, ao menos parcialmente, tacitamente derogados pelo Acordo sobre Procedimentos para o Licenciamento de Importações (APLI), negociado no âmbito da Rodada do Uruguai, aprovado pelo Decreto Legislativo nº 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994, em cujo artigo 1 se lê:

Artigo 1

Disposições Gerais

1. Para os fins do presente Acordo, o licenciamento de importações será definido como os procedimentos administrativos utilizados na operação de regimes de licenciamento de importações que envolvem a apresentação de um pedido ou de outra documentação (diferente daquela necessária para fins aduaneiros) ao órgão administrativo competente, como condição prévia para a autorização de importações para o território aduaneiro do Membro importador. (destaquei)

Ou seja, os controles que antes eram exercidos por meio das medidas necessárias à expedição de Guia de Importação passaram a ser realizados no bojo desse novo procedimento.

Nesse contexto, sendo certo que, tanto do ponto de vista conceitual, quanto da finalidade do documento, a Licença de Importação efetivamente substituiu a Guia de Importação, a meu ver, torna-se possível o seu enquadramento na locução “documento equivalente” insculpida no art. 526, II do RA/1985, vigente à época dos fatos geradores, bem assim na regulamentação proposta no Art. 633, II, “a” do RA/2002

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

(...)

II - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembarçados no regime comum de importação (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea "b" e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º); e

Ocorre que, a meu ver, o documento que substituiu a Guia de Importação, como instrumento de controle não-tarifário, foi exclusivamente a Licença de Importação emitida de maneira não-automática.

Como se verá a seguir, a legislação inferior que atualmente disciplina esse controle: Portaria Secex nº 21, de 1996 e Comunicado Decex nº 12/97, incorporou os conceitos

do APLI mas os aplicou em descompasso com a norma hierarquicamente superior que dá suporte à exigência de licenciamento prévio para as operações de importação.

Na vigência do APLI, parte significativa das operações de comércio exterior deixa de ser alvo de licenciamento prévio, que somente passa a ser exigido de maneira residual

Com efeito, analisando os artigos 2 e 3 do já citado acordo, responsáveis, respectivamente, pelo disciplinamento do Licenciamento Automático e Não-Automático, vê-se que, em verdade, ambas as modalidades definidas naquele ato negocial alcançam o universo de mercadorias que estão sujeitas a alguma modalidade de controle administrativo. Nas hipóteses em que esse controle não é exercido não há que se falar em licenciamento.

Veja-se a redação da alínea “b”, do item 2 do art. 2 do Acordo:

(b) os Membros reconhecem que o licenciamento automático de importações poderá ser necessário sempre que outros procedimentos adequados não estiverem disponíveis. O licenciamento automático de importações poderá ser mantido na medida em que as circunstâncias que o originaram continuarem a existir e seus propósitos administrativos básicos não possam ser alcançados de outra maneira.

Por outro lado, esclarece o art. 3:

Artigo 3

Licenciamento Não Automático de Importações

1. Além do disposto nos parágrafos 1 a 11 do Artigo 1, as seguintes disposições aplicar-se-ão a procedimentos não-automáticos para o licenciamento de importações. Os procedimentos não-automáticos para licenciamento de importações serão definidos como o licenciamento de importações que não se enquadre na definição prevista no parágrafo 1 do Artigo 2.

Segundo a definição do parágrafo 1 do art. 2:

1. O licenciamento automático de importações será definido como o licenciamento de importações cujo pedido de licença é aprovado em todos os casos e de acordo com o disposto no parágrafo 2(a).

Ou seja, segundo o Acordo, o que diferencia a LI automática da não-automática, não é a ausência de controle prévio ou a sua concessão por meio de ferramentas computacionais, como o nome empregado poderia sugerir, mas a natureza desse controle.

O licenciamento automático é sempre concedido, desde que cumpridos os ritos definidos pela legislação do Estado-parte. O não-automático, normalmente utilizado para controle de cotas, pode ser concedido ou não.

Comparando esses dispositivos com o contexto do licenciamento realizado no âmbito do Siscomex, disciplinado pela Portaria Secex nº 21, de 1996, cujos procedimentos foram alvo do Comunicado Decex nº 12, de 1997, chega-se à conclusão de que o regime que se

convencionou denominar licenciamento automático, em verdade, representa a dispensa desse controle administrativo, o qual, relembre-se, segundo o art. 1º do APLI, alcança exclusivamente controles que envolvem “**a apresentação de um pedido ou de outra documentação diferente daquela necessária para fins aduaneiros**”.

Nesse aspecto, é importante trazer à colação o que dispõe o art. 4º da Portaria Interministerial nº 109, de 12 de dezembro de 1996, que trata do processamento das operações de importação no Sistema Integrado de Comércio Exterior - Siscomex.

Art. 4º Para efeito de licenciamento da importação, na forma estabelecida pela SECEX, o importador deverá prestar as informações específicas constantes do Anexo II.

§ 1º No caso de licenciamento automático, as informações serão prestadas por ocasião da formulação da declaração para fins do despacho aduaneiro da mercadoria.

§ 2º Tratando-se de licenciamento não automático, as informações a que se refere este artigo devem ser prestadas antes do embarque da mercadoria no exterior ou do despacho aduaneiro, conforme estabelecido pela SECEX.

§ 3º As informações referidas neste artigo, independentemente do momento em que sejam prestadas, e uma vez aceitas pelo Sistema, serão aproveitadas para fins de processamento do despacho aduaneiro da mercadoria, de forma automática ou mediante a indicação, pelo importador, do respectivo número da licença de importação, no momento de formular a declaração de importação.

Extrai-se do referido ato interministerial pelo menos três elementos que, a meu ver, corroboram com o entendimento ora defendido:

a) no “controle” que os órgãos governamentais nacionais denominaram licenciamento automático, conforme consignado no § 1º, não se exige qualquer informação ou procedimento diverso da declaração de instrução do despacho de importação;

b) quando necessárias, as providências inerentes ao controle administrativo, por definição, são sempre adotadas em data anterior ao embarque da mercadoria. Cabe aqui lembrar a multa especificada no art. 526, VI⁸ do regulamento aduaneiro vigente à época do fato. Se a LI automática tivesse realmente substituído a Guia de Importação todas as mercadorias sujeitas àquela modalidade de licenciamento estariam sujeitas à penalidade, já que a “LI” é “solicitada” juntamente com registro da Declaração de Importação que, regra geral, só ocorre após a chegada da carga;

c) na hipótese do chamado licenciamento automático, não é gerado qualquer documento, físico ou informatizado, que o identifique, até porque, como se viu, nenhum órgão anuente intervém nesse processo.

⁸Art. 526. Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas: (...) VI - embarque da mercadoria antes de emitida a guia de importação ou documento equivalente: multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria;

Dessa forma, forçoso é concluir que, na égide da Portaria Secex nº 21, de 1996, aquilo que os atos administrativos que disciplinam o funcionamento do Siscomex denominaram licenciamento automático, em verdade, alcança as hipóteses em que a mercadoria não está sujeita a licenciamento.

Nesse diapasão, não vejo como imputar a multa em questão à importação de mercadorias sujeitas exclusivamente a controle tarifário. Se a mercadoria não estava sujeita a controle administrativo, salvo melhor juízo, seria um contrassenso aplicar uma penalidade própria do descumprimento deste último controle.

Nesse novo contexto, o elemento que identifica se a mercadoria está ou não sujeita a licenciamento não-automático e, em caso afirmativo, quais os procedimentos que devem ser seguidos para sua obtenção dessa autorização, é a classificação fiscal.

Desta feita, se ficar demonstrado erro na indicação da classificação tarifária e o item tarifário apontado como correto estiver sujeito a controle administrativo não previsto para a classificação original (v.g. o código tarifário original estava sujeito a LI automática e o corrigido, a não-automática), forçosamente, mercadoria não passou pelos controles próprios da etapa de licenciamento. Conseqüentemente, teria sido importada desamparada de documento equivalente à Guia de Importação.

Por outro lado, se, tanto a classificação empregada pelo importador, quanto definida pela autoridade autuante não estiver sujeita a licenciamento ou, se sujeita, possuir o mesmo tratamento administrativo da classificação original, não há que se falar em falta de licenciamento por erro de classificação.

2.3 - Multa de Ofício de 75%

Só não vejo como afastar a imposição de multa de 75% sobre o valor dos impostos que deixaram de ser recolhidos em função de erro na indicação da classificação.

Em primeiro lugar, a multa em questão não reclama a presença de dolo ou má-fe para sua imposição. Confira-se o texto legal, na versão que vigia quando dos fatos geradores litigiosos:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

Dita infração, portanto, se insere no plano da responsabilidade objetiva, delineada pelo art. 136 do Código Tributário Nacional:

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

Com efeito, há que se ter em mente que o erro de classificação incide no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 em razão de que representa uma modalidade de “declaração inexata”.

Ademais, não estão reunidos os fundamentos que permitiriam aplicar, ao presente processo, a excludente consignada no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10, de 1997, na medida em que, como se viu, as mercadorias foram descritas de forma equivocada e incompleta. Confirma-se a redação do ato administrativo:

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

3- Conclusão

Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso voluntário para afastar exclusivamente a multa por falta de licença de importação.

Sala das Sessões, em 24 de outubro de 2012

Luis Marcelo Guerra de Castro