



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

Processo nº 16327.000733/2004-33
Recurso nº 342.485 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.564 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria Valoração Aduaneira
Recorrente NEXTEL TELECOMUNICAÇÕES LTDA.
Recorrida DRJ-São Paulo/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 07/12/2000 a 23/12/2003

Mudança de Critério Jurídico. Inocorrência.

A constatação, em sede de revisão aduaneira, da inexatidão das declarações prestadas na declaração que instrui o despacho de importação não se confunde com mudança de critério jurídico ou detecção de “mero” erro de direito. Trata-se de erro de fato, a atrair a aplicação do art. 149, IV do CTN.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

EDITADO EM: 03/02/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Beatriz Veríssimo de Sena, Nilton Luiz Bártoli e Celso Lopes Pereira Neto.

Ausente justificadamente a Conselheira Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que deu suporte à decisão recorrida, que passo a transcrever:

Trata o presente dos Autos de Infração de fls.304 a 506, lavrados para cobrança de diferença de tributos, adicionados da multa de ofício e juros de mora.

Segundo consta do processo e relatado pela fiscalização, ao declarar os valores aduaneiros das mercadorias submetidas a despacho de importação através das DIs relacionadas às fls.398-verso até 409, o importador não incluiu os valores pagos a título de seguro de transporte internacional.

A interessada foi intimada a apresentar o valor do prêmio de seguro de transporte internacional pago nas operações de importação objeto do Auto de Infração, mediante o preenchimento de planilhas elaboradas pela fiscalização.

Para os cálculos dos valores tributados, que corresponderam às diferenças a maior os prêmios de seguros efetivamente pagos e os declarados nas D.I.s., foram elaboradas planilhas, anexas ao presente, tendo como base os valores dos seguros fornecidos pela autuada e os dados obtidos junto ao Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX. Foram obtidas as bases de cálculos do imposto, pela diferença do que deixou de ser declarado, com a inclusão dos valores reais dos seguros pagos.

Na descrição dos fatos, lembrou a fiscalização que o artº 8º, 2, “c”, do Acordo sobre a implementação do art.VII do Acordo Geral Sobre Tarifas e Comércio de 1994, promulgado pelo Decreto nº 1.355/94 e os artºs 77, inciso III e 78, inciso II do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 26/12/2002, cada Estado membro deverá prever a inclusão ou exclusão do valor aduaneiro, no todo ou em parte, do custo do seguro.

Esta inclusão foi prevista em legislação nacional através do Decreto nº 2.498/98, art. 17, “c” e Instrução Normativa SRF 16/98, artº 2º, inciso II e atualmente está contemplada nos arts. 77, inciso III e 79, inciso II, do Decreto nº 4.543, de 26/12/2002, que determina seja o custo do seguro, até o porto ou aeroporto alfandegado de descarga no país de importação, integrado a base de cálculo dos impostos de Importação e Sobre Produtos Industrializados.

Ciente do Auto de Infração, a autuada apresentou a impugnação de fls.513/529, que transcrevo abaixo, a síntese do necessário:

- dentre dos quadrantes do Direito Positivo, a imutabilidade das normas jurídicas individuais e concretas sacadas tanto pelos particulares quanto pelos nobres órgãos investidos em Função Estatal Administrativa decorre de prescrição artificial, não se traduzindo em característica imanente ao ordenamento jurídico;

- coligidas as diversas normas que procuram imprimir efetividade ao princípio da segurança jurídica se encontra aquela entalhada na pedra do art. 150 do Código Tributário Nacional;
- uma vez que a autoridade administrativa fiscal tenha iniciado o procedimento de averiguação das declarações e atos tomados pelo contribuinte, não lhe cabe outra opção senão homologar as informações e o pagamento efetuado pelo contribuinte, ou discordando, efetuar o lançamento por iniciativa de ofício, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional;
- igualmente os valores devidos a título de IPI incidente em operações de importação são apurados mediante sistemática de homologação, como dispõe a norma desbastada no dólmen dos arts. 122, 123 e 200 do Decreto Federal nº 4.544/02 (transcreveu);
- a i. Autoridade Fiscal conta com todos os elementos necessários à verificação de conformidade dos procedimentos adotados e informações apresentadas pelo contribuinte, devendo cumprir, naquele átimo específico, seu poder-dever de averiguação e fiscalização;
- a não utilização do termo homologação é irrelevante para a determinação da natureza legal do ato de fiscalização executado durante o despacho e desembaraço aduaneiro dos bens. Presente o ato de averiguação, com a posterior liberação da mercadoria, aperfeiçoa-se a atividade de fiscalização, representativa de homologação expressa.
- a atividade de fiscalização empreendida pela i. Autoridade autora do Auto de Infração que ora se impugna ocorreu posteriormente ao desembaraço aduaneiro dos respectivos bens;
- desta forma, a autuação não encontra fundamento de validade nas normas veiculadas pelos arts. 149 e 150 do Código Tributário Nacional, na medida em que, no momento do desembaraço aduaneiro, a i. Autoridade Fiscal responsável homologou as informações prestadas e o pagamento efetuado pelo contribuinte;
- a alegada falha apontada pelo Sr. Agente Fiscal consiste na inobservância de uma prescrição legal, especificamente aquela que determinaria a inclusão dos valores relativos ao frete e ao seguro na base de cálculo do tributo;
- trata-se, essencialmente do que convencionou chamar “erro de direito” – o descumprimento de uma norma legal, (em oposição ao erro de fato, quanto os dados relativos ao fático são vertidos de forma equivocada em linguagem jurídica competente, que é o caso de fraude);
- eventual discordância quanto à interpretação legal adotada pelo contribuinte, consistente na inclusão de quantias na base de cálculo do tributo, deveria ter sido aduzida quando do

desembaraço, uma vez que, naquele momento, a i. Autoridade Administrativa teve acesso a todos os documentos e mercadorias importadas;- noutro dizer, como a suposta infração podia ser facilmente detectada no momento adequado, e , mesmo assim, a Autoridade Fiscal Aduaneira aderiu à correção do procedimento adotado pelo contribuinte, a extinção do crédito tributário é definitiva;

- não há qualquer elemento que demonstre a presença de dolo, simulação, fraude ou qualquer outro permissivo para a feitura de lançamento suplementar. Cita Decisões do STJ;;

- a impugnante sustenta a invalidade da multa de ofício aplicada. A correção monetária não pode incidir sobre o valor do crédito e da multa;

Ponderando tais argumentos e as demais razões expostas no voto condutor do acórdão recorrido, decidiu o órgão julgador de 1ª instância pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 07/12/2000 a 23/12/2003

Ementa

Revisão aduaneira. Prazo

A verificação da regularidade da importação, em sede de revisão aduaneira, pode ocorrer no prazo de cinco anos, contado da data de registro da declaração de importação.

Tendo tomado ciência da decisão recorrida em 25/02/2008¹, interpôs recurso voluntário em 26/03/2008², onde, sinteticamente, reitera as razões aduzidas perante órgão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

O recurso é tempestivo e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção. Dele se deve tomar conhecimento, portanto.

A insurreição do sujeito passivo, conforme se observa, está concentrada na alegação de que o lançamento promovido em sede de Revisão Aduaneira representaria alteração de critério jurídico e, consequentemente, violação ao art. 146 do Código Tributário Nacional.

Com a devida vênia, penso que tal raciocínio não deve prosperar.

¹ Aviso de recebimento à fl. 848-verso.

² Protocolo à fl. 861.

O lançamento promovido no despacho de importação, principalmente após o advento do Sistema Integrado do Comércio Exterior, claramente se insere na modalidade “por homologação”.

Com efeito, a partir de então, cabe ao sujeito passivo, independentemente de qualquer intervenção do Fisco, preencher a declaração de importação, momento em que descreverá a operação e determinará a *matéria tributável*³, para, em seguida transmitir tal declaração após o pagamento dos tributos calculados eletronicamente.

Dentre as informações essenciais para a definição daquela “matéria” tributável, estão aquelas relativa às despesas que deverão ser acrescidas ao valor de transação e que, juntos, formarão a base de cálculo sobre a qual incidirão os tributos.

Relembre-se o que diz o art. 2º do Decreto-lei nº 37, de 1966, após ter sua redação modificada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988:

Art. 2º - A base de cálculo do imposto é:

(...)

II - quando a alíquota for "ad valorem", o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT.

Como se sabe, o acordo mencionado Acordo sobre a Implementação do Artigo VII do GATT ou, como se tornou conhecido, AVA-GATT, vige segundo o texto promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 30 de dezembro de 1994.

No art. 1 do Acordo, se lê:

O valor aduaneiro de mercadorias importadas será o valor de transação, isto é, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias, em uma venda para exportação para o país de importação, ajustado de acordo com as disposições do Artigo 8.

Já o citado art. 8, diz:

Na determinação do valor aduaneiro, segundo as disposições do artigo 1, deverão ser acrescentados ao preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas:

(...)

2. Ao elaborar sua legislação, cada Membro deverá prever a inclusão ou a exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos seguintes elementos:

(...)

³ Remissão ao art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

c o custo do seguro.

Como é igualmente cediço, o Brasil optou pela inclusão de tal parcela no valor aduaneiro, como se observa no art. 17, III⁴ do Decreto nº 2.498/98 e, após sua revogação, no art. 77, III do Decreto nº 4.543, de 2002, com idêntica redação.

Ocorre que, como se extrai da peça fiscal, a recorrente, quando do preenchimento de suas declarações de importação, deixou de informar o custo de seguro efetivamente pago, posteriormente apurado pelo Fisco em razão de intimação posterior ao desembaraço aduaneiro.

Não se está diante, portanto, de “mero” erro de direito. O mesmo só se verificaria se todas as declarações prestadas pelo sujeito passivo viessem a ser confirmadas em sede de revisão aduaneira e a única alteração promovida de ofício dissesse respeito à definição da legislação que incidiria sobre aquela matéria fática.

De outra banda, se, por meio da correspondente revisão aduaneira, resta demonstrado que o sujeito passivo incorreu em declaração inexata, no caso, do valor aduaneiro, evidentemente não se está diante de um mero erro de direito, mas inexactidão na prestação das informações, ou seja, de erro de fato, hipótese expressamente arrolada pelo art. 149, IV do CTN.⁵

Quanto a essa diferença entre erro de fato e erro de direito, veja-se a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

1- REsp 1.149.025/SP⁶ (grifei):

*TRIBUTÁRIO – IMPORTAÇÃO – IPI – DESEMBARAÇO
ADUANEIRO – RECLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA –
ERRO DE FATO – POSSIBILIDADE – SÚMULA 7/STJ.*

1. Segundo a jurisprudência pacífica do STF e do STJ, é permitida a revisão do lançamento tributário, quando houver erro de fato.

2- REsp 654.076/RJ⁷ (grifei):

*TRIBUTÁRIO – IMPORTAÇÃO – IPI – RECLASSIFICAÇÃO
DA MERCADORIA.*

1. A jurisprudência do STJ, acompanhando o entendimento do extinto TFR, estratificado na Súmula 227, tem entendido que o contribuinte não pode ser surpreendido, após o desembaraço aduaneiro, com uma nova classificação, proveniente de correção de erro de direito.

⁴ Art. 17. No valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado, serão incluídos (parágrafo 2 do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira):

(...)

III - o custo do seguro nas operações referidas nos incisos I e II.

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 Rel. Ministra Eliana Calmon, DJ 20/11/2009

⁷ Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJ 23/05/2005

2. *Tem o direito pretoriano, da mesma forma, considerado que o erro de direito é o mesmo que erro na interpretação jurídica dos fatos.*

3. *A hipótese dos autos foge à espécie assinalada porque houve correção da qualidade da mercadoria. Em princípio, foi indicada como importada mercadoria cujo IPI era de alíquota zero, mas depois verificou o fisco que não foi importada a mercadoria indicada e sim uma outra, similar, sobre a qual incidia o IPI.*

4. *Hipótese em que é possível a correção para perfeita adequação fática e não jurídica.*

5. *Recurso especial improvido.*

Ademais, ainda que configurado o pré-falado erro de direito, conforme já assentado em pródiga doutrina, não se confunde tal hipótese com a mudança de critério jurídico, vedada pelo art. 146 do mesmo CTN.

Senão vejamos:

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 (MACHADO, Hugo de Brito. Temas de direito tributário. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1993, p. 107.)

"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" (MAIA FILHO, Napoleão Nunes. Competência para retificação do lançamento tributário. Revista Dialética de Direito Tributário, no 43, São Paulo: Dialética, julho de 1999, p. 59.)

Justamente porque restou caracterizada declaração inexata com relação à inexistência de impedimento pela opção pelo primeiro método de valoração aduaneira, entendo materializada a hipótese prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996 que, à época dos fatos geradores, tinha a seguinte redação:

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;

Uma vez lançada, converte-se a referida multa em crédito tributário, de sorte a ser alvo de correção monetária, nos termos do art. 61, caput e § 3º da mesma Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Não vejo, portanto como afastar a aplicação da multa e da correção questionados pelo sujeito passivo.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.



Luis Marcelo Guerra de Castro