



Processo nº	18293.000093/2009-36
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3201-005.552 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	20 de agosto de 2019
Recorrente	N3 COMPUTADORES PERIFÉRICOS E ELETRÔNICA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 10/07/2006 a 02/12/2008

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DIREITO APLICÁVEL. PRECLUSÃO.

É vedado ao contribuinte inovar na postulação recursal para incluir alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, por preclusão consumativa na esfera administrativa quanto ao erro na aplicação das normas que disciplinam as classificações fiscais, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovitz Belisario, Hélcio Lafetá Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente do II, IPI, PIS e Cofins, acompanhados de juros de mora e multas proporcional e isolada.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, passamos a transcrever o Relatório da decisão de primeira instância administrativa:

De acordo com a descrição feita no Relatório de Auditoria Fiscal (RF, fls.184/192), anexado aos autos de infração lavrados, a fiscalização procedeu à revisão em quarenta e uma (41) Declarações de Importação (DI), relativas ao

período de 2006 a 2008, e nove (09) DI referentes a 2006 e 2007, relacionadas especificamente com a importação de Placas de vídeo e de Pendrives – dispositivo de memória *USB flash*, de interesse da empresa N3 Computadores Periféricos e Eletrônica Ltda (N3 Computadores), qualificada em epígrafe.

As DI revisadas, contendo o produto “placa de vídeo”, foram registradas no período entre 2006 e 2008.

Segundo a fiscalização, no período entre 01.01.2006 e 31.12.2006, o produto “**placa de vídeo**” se classificava no código **8471.80.19**, com alíquotas de II e de IPI de 16% e 15% respectivamente. A partir de 01.01.2007, a **placa de vídeo passou a se classificar no código 8471.80.00**, com as mesmas alíquotas de II e de IPI supracitadas.

Quanto ao dispositivo de memória *USB flash* – pendrive. A fiscalização aponta que se trata de dispositivo de armazenamento não volátil de dados, à base de semicondutores, constituído principalmente por um circuito integrado de memória “*flash*” e um conector tipo *USB*, utilizado para gravação e transmissão de dados por meio de conexão a uma entrada *USB* de máquina automática de processamento de dados, denominado comercialmente “*Pendrive*” ou “*USB Flash Drive*”. Esse dispositivo precisa ser conectado a uma porta *USB* em um computador de mesa ou móvel. Seu funcionamento pode ser comparado ao de um disquete convencional, podendo ser formatado e reutilizado várias vezes.

As DI revisadas contendo a mercadoria “*pendrive*” abrangiam o período de 2006 a 2008. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/RGI/SH (RGI) nº1 (textos da Nota “5 a” do Capítulo 84, Nota ‘4 a’ do Capítulo 85 e da posição 8523, Nota 3b) e RGI nº 6 (textos das subposições 8523.5 e 8523.51) da TEC, aprovada pela Resolução CAMEX nº 43, de 2006, e em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, consolidadas pela Instrução Normativa SRF nº 157, de 2002, e atualizações posteriores, a mercadoria **PENDRIVE — dispositivo de memória USB flash**, era classificada no código **NCM/SH 8523.90.90**, no período de 01/01/2004 a 31/12/2006 e **NCM/SH 8523.51.00**, de 01/01/2007 a 03/07/2008.

Assim, a fiscalização concluiu que **as placas de vídeo importadas através das DI especificadas, classificam-se na NCM 8471.80.19, de 01/01/2004 a 31/12/2006, e na NCM 8471.80.00 a partir de 01/01/2007**. Já os artigos denominados **Pendrive** classificam-se, **de 01/01/2004 a 31/12/2006**, no código **NCM 8523.90.90** e, de **01/01/2007 a 03/07/2008, no código NCM 8523.51.00**. Por tais razões, procedeu-se à reclassificação fiscal dos produtos importados, conforme discriminado nas tabelas constantes no RF que serviu de base às autuações fiscais objeto do presente processo. Os lançamentos das diferenças de tributo foram efetuados tomando como base as classificações corrigidas. Foi também lançada a multa por erro de classificação fiscal, prevista na MP nº 215835/ 01, Artigo 84, I, c/c o disposto na Lei nº 10.833/03, art. 69 e art. 81, IV. O valor total lançado foi de R\$ 470.981,15, abrangendo, as diferenças de Imposto de Importação (II), de IPI-vinculado, de COFINS-Importação e de PIS-Importação, além das multas de ofício de 75% sobre as diferenças devidas, multa regulamentar pelo erro de classificação e os juros de mora calculados até o mês da autuação.

Em 12/01/2010, a **N3 Computadores** protocolou, tempestivamente, sua impugnação cuja íntegra se encontra às fls. 1.834/1.845 (Vol.10), e a seguir se destacam, resumidamente, as razões essenciais de contestação arguidas:

1. Consoante documentos carreados a este Processo, nas DI's focadas a ora impugnante enquadraram as mercadorias importadas (placas de vídeo e *pendrives*) nos códigos NCM 8473.30.49 e 8473.XXXX (*sic*), respectivamente; classificações que se submeteram à incidência do II e do IPI-vinculado sob as alíquotas respectivas de 14% e 15% (placas de vídeo) e XX% (*sic*) e XX% (*sic*) – (*pendrive*), e obteve a chancela sem ressalvas da Administração Tributária quando do desembaraço aduaneiro.
2. Assim, o lançamento de ofício decorreu de revisão dos critérios de classificação das mercadorias importadas. Para fins de alterar a classificação adotada quando da expedição das DI's relativas às importações realizadas de 2006 a 2008, para **as placas de vídeo**, a autoridade lançadora tomou por base a Solução de Divergência nº 6/2009 — COANA; com relação à reclassificação NCM dos *pendrives*, utilizou posicionamento e enquadramento fiscal só recentemente adotado pelo MDIC/MCT.
3. Consolidou-se no âmbito administrativo o entendimento de que "placas de microprocessamento com dispositivo de dissipação de calor, inclusive em cartuchos" (*sic*) deveriam ser enquadradas no código NCM 8473.30.43, com incidência do II e do IPIV nas alíquotas de 2% e 0%, respectivamente. O entendimento administrativo foi expresso na Solução de Consulta (SC) nº 210/2008 SRRF/ 9^a RF/Diana, assim (vide doc. em anexo):

"CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS Código TEC Mercadoria 8473.30.43. Placa de circuito impresso com microprocessador e outros componentes elétricos, dotada de um dissipador de calor de alumínio e um micro-ventilador ("cooler"), especialmente concebida para processamento de programas gráficos (principalmente jogos de vídeo e programas de alta resolução), do tipo próprio para ser montado em uma CPU de computador, comercialmente denominada "Placa de Vídeo" ou "Processador Gráfico".

Dispositivos Legais: **RGI/SH 1** (texto da posição 84:73) e 6 (texto da subposição 8473.30) e RGCMCM1 (texto do item 843.30.4 e subitem 8473.30.43) da TEC, aprovada Res.Camex nº 43/2006 e subsídios NESH, aprovadas pelo Dec. nº 435/92, e atualizadas pela IN/RFB nº 807/2008."

4. Em 20 de julho de 2009, a COANA, através da Solução de Divergência nº 6/2009, revisou o entendimento até então dominante, estabelecendo que o produto "placa de vídeo" deveria ser classificado no código NCM 8471.80.00, assim:

"CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

Reforma da Solução de Consulta nº 210, da SRFF/9^a RF/Diana, de 08 de agosto de 2008. Mercadoria 'Placa de circuito impresso com microprocessador, memória e outros componentes elétricos e eletrônicos, especialmente concebida para processar os sinais digitais de informação de vídeo em uma máquina automática de processamento de dados, adaptando esses sinais para visualização em uma unidade de saída de vídeo, comercialmente

denominada 'placa de vídeo' classifica-se no código 8471.80.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul constante da TEC vigente."

5. Com base nessa Solução de Divergência nº 6/2009 — COANA, a autoridade lançadora procedeu à revisão de todas as operações de importação do produto **placas de vídeo** realizadas pela ora impugnante nos anos de 2006 a 2008 e, como consequência, formalizou exigência de pagamento suplementar do II e do IPI e, reflexamente, do PIS-importação e da COFINS-importação.

O mesmo procedimento de reclassificação houve em relação aos **pendrives** importados entre 01.01.2004 a 03.07.2008, pois a pretensão do Fisco se alicerça em alteração encetada no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias/SH de 2007 (SH 2007), objeto de Portaria Interministerial MDIC/ MCT 125/2008 (DOU 05.06.2008), para fazer retroagir à época das importações entendimento recente, revisando as DI's especificadas para enquadrar pen drive na NCM/SH 85.23.9090 – período 01.01.2004 a 31.12.2006 — e na NCM/SH 85.23.51.00 período 01.01.2007 a 03.07.2008; nada obstante fiscalizadas e chanceladas de regular as importações realizadas pela ora impugnante (vide comprovantes de importação).

6. Nesse contexto, assevera-se a ilegalidade da retroação e do lançamento suplementar formalizado através do presente auto de infração, pois impossibilitada a revisão (reclassificação) fiscal por alteração de posicionamento jurídico (NCM) por parte da Administração Tributária, sobretudo quando anteriormente foram fiscalizadas e despachadas em regularidade na aduana as mercadorias importadas (placa de vídeo e pendrive) à época das importações focadas; isso mesmo após a devida fiscalização fazendária da classificação fiscal e das próprias mercadorias.

7. A retroação torna-se ainda mais perniciosa e temerária aos contribuintes quando verificada a atual instabilidade de posicionamento classificatório da RFB, principalmente no tocante a **pendrive**; como se observa de recentíssima classificação atribuída à mercadoria, pela 9^a Região Fiscal, porém, distinta da do auto infracional em comento, como se vê na transcrição abaixo:

"MDIC/MICT Portaria Interministerial nº 125/2008.

OS MINISTROS DE ESTADO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR E DA CIÊNCIA E TECNOLOGIA no uso das atribuições que lhes confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal, tendo em vista o disposto no § 2º do art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, no § 1º do art. 2º, e nos artigos 16 a 19 do Decreto nº 5.906, de 26 de setembro de 2006, e considerando o que consta no processo MDIC nº 52000.013097/200880, de 30 de abril de 2008, resolvem:

Art.12. Fica estabelecido para o produto DISPOSITIVO DE ARMAZENAMENTO NÃO VOLÁTIL DE DADOS À BASE DE SEMICONDUTORES (PENDRIVE) NCM 8523.51.00, industrializado nos País, o seguinte Processo Produtivo Básico:

(...)

Art. 52. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

MIGUEL JORGE Ministro de Estado do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

SÉRGIO MACHADO REZENDE Ministro de Estado da Ciência e Tecnologia".

"9^a Região Fiscal.

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 49, DE 27 DE FEVEREIRO DE 2009

Assunto: Classificação de Mercadorias **Código TEC Mercadoria 8523.51.90**
Dispositivo de armazenamento não volátil de dados à base de semicondutores, constituído principalmente por um circuito integrado de memória "flash" e um conector tipo USB, apresentado em um invólucro medindo aproximadamente 65x18x11mm, com capacidade de armazenamento de até 4GB, utilizado para gravação e transmissão de dados por meio de conexão a uma entrada USB de máquina automática de processamento de dados, denominado comercialmente "Pen Drive" ou "USB Flash Drive". Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (textos da Nota 4, alínea "a", do Capítulo 85 e da posição 8523), 6 (textos das subposições 8523.5 e 8523.51) e RGC1 (texto do item 8523.51.90) da TEC, **aprovada pela Res.Camex nº 43, de 2006.**

EDUARDO KLEIN Chefe da Divisão"

8. Como ainda é controvérsia e instável a classificação NCM das mercadorias importadas pela Impugnante, não pode esta ficar a mercê das alterações de entendimento jurídico da RFB, sobretudo após ser fiscalizada e restar chancelada a regularidade da classificação fiscal das mercadorias importadas quando do despacho aduaneiro.

Na trilha da impossibilidade de revisão de lançamento por erro de direito, frise-se, materializado na alteração de entendimento da autoridade lançadora vem se posicionando tanto o Conselho de Contribuintes como o Poder Judiciário. O procedimento adotado pela autoridade lançadora confronta com a regra do art. 146 do Código Tributário Nacional que tem a seguinte redação:

"Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios adotados pela autoridade administrativa no exercício de lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."

9. Com efeito, consta das DI's firmadas a indicação precisa da natureza dos produtos importados (placas de vídeo e pendrive), e essas mercadorias no desembaraço aduaneiro foram objeto de fiscalização física e documental, redundando em expressa aceitação, pela autoridade aduaneira, da classificação fiscal dada pela Impugnante, na forma do que dispõe o art. 51 do Decreto-lei nº 37/1966. Concluída a conferência sem ressalvas quanto ao valor aduaneiro, a classificação fiscal ou a outros elementos do despacho, a revisão do procedimento administrativo, com a consequente exigência de tributos suplementares, somente se faz admissível quando identifique a Administração Tributária informação incorreta do contribuinte relativa à substância ou a natureza do produto importado.

No caso, a revisão do despacho aduaneiro somente seria possível se constatassem a autoridade lançadora que os produtos importados pela Impugnante não eram *placas de vídeo* nem *pendrives*, do que não cogita o lançamento de ofício.

10. A aplicação do preceito inscrito no art. 146 do CTN somente permite a utilização de novos critérios de classificação fiscal para fatos imponíveis ocorridos após sua formalização, sendo de todo vedado utilizálos em relação a fatos geradores já ocorridos, em face de cogêncio dos princípios da legalidade, da irretroatividade da norma tributária e da segurança jurídica. Nesse sentido a manifestação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, bem como do STJ (ver transcrições às fls.1.843/1.844).

Diante do exposto, considerando que o lançamento foi realizado com mudança dos critérios jurídicos utilizados para a classificação fiscal dos produtos importados, a Impugnante pede que seja conhecida e provida sua impugnação, para que seja anulado o lançamento e desconstituído o crédito tributário que ora objurga.

Por força do disposto na Portaria Nº 1.110, de 6 de junho de 2012, em face da competência, o presente processo foi encaminhado pela DRJ/FOR à DRJ/REC.

É o relatório.

A 6^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/REC n.º 11-41.736, de 12/07/2013 (fls. 1914 e ss.), assim ementado:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 10/07/2006 a 02/12/2008

MERCADORIA IMPORTADA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MULTA REGULAMENTAR.

Segundo as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e as Regras Gerais Complementares (RGC), para classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Tarifa Externa Comum (NCM/TEC),

as mercadorias identificadas pelos nomes comerciais de Placas de Vídeo e *Pendrives* classificam-se, respectivamente, nas datas dos fatos geradores das importações focadas neste processo assim: as placas de vídeo no código NCM 8471.80.19, no período entre 10/07/2006 e 31/12/2006 e no NCM 8471.80.00 a partir de 01/01/2007; os *pendrives* classificam-se no código NCM 8523.90.90 entre 10/07/2006 e 31/12/2006 e no NCM 8523.51.00 entre 01/01/2007 e 03/07/2008. No presente processo, entre 04/07/2008 e 03/12/2008 foram focadas apenas importações de placas de vídeo. Registra-se, para esclarecer, que a partir de 04/07/2008 houve nova alteração na classificação de *pendrives*, que desde então passou a ser no código NCM 8523.51.90. Cabe, pois, a aplicação da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas com declaração incorreta das suas classificações na NCM.

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Período de apuração: 10/07/2006 a 02/12/2008

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DIFERENÇA DE TRIBUTO NÃO RECOLHIDA. MULTA DE OFÍCIO.

Constatado o erro de classificação fiscal da mercadoria na declaração de importação, exigese o valor da diferença de tributo que deixou de ser recolhida. Neste processo, sobre a diferença de Imposto de Importação apurado em face das declarações equivocadas, sem dolo, deve-se aplicar a multa de ofício de 75% prevista na Lei 9.430/96, art.44, I.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 14/07/2006 a 03/12/2008

PI VINCULADO À IMPORTAÇÃO. DIFERENÇA DE TRIBUTO NÃO RECOLHIDA. MULTA DE OFÍCIO.

Constatado o erro de classificação fiscal da mercadoria na declaração de importação, exige-se o valor da diferença de tributo que deixou de ser recolhida. Neste processo, sobre a diferença de IPI vinculado apurado em face das declarações equivocadas, sem dolo, devese aplicar a multa de ofício de 75% prevista na Lei 9.430/96, art.44, I.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 10/07/2006 a 02/12/2008

IMPORTAÇÃO. PIS/PASEP. COFINS. DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÃO NÃO RECOLHIDAS. MULTA DE OFÍCIO.

Constatado o erro de classificação fiscal da mercadoria na declaração de importação, exige-se o valor das diferenças de tributo que deixaram de ser recolhidas. Neste processo, sobre as diferenças de PIS/PASEP-Importação e de COFINS-Importação apuradas em face das declarações equivocadas, sem dolo, deve-se aplicar a multa de ofício de 75% prevista na Lei 9.430/96, art.44, I.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, o recurso voluntário de fls. 1954 e ss., por meio do qual repisa o mesmo argumento já delineado na sua impugnação, qual seja, o de que houve alteração de critério jurídico, mas, também, adentra na análise das classificações fiscais dos produtos importados informadas nas DIs.

Por meio da petição de fls. 2048 e ss., a Recorrente junta Parecer Técnico, Laudo Técnico apresentado em sede judicial e a sentença proferida nos autos da Ação Ordinária de nº 5006161-71.2010.404.7200/SC.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso deve ser conhecido.

Trata-se da cobrança de tributos aduaneiros e consectários legais sobre a importação de bens cujas classificações fiscais informadas nas DIs, para importações realizadas entre julho de 2006 a dezembro de 2008, segundo sustenta a fiscalização, estavam erradas.

São dois os produtos objeto da autuação: placas de vídeo e *pen drives*.

No Relatório de Auditoria Fiscal, e pelas razões lá expostas, afirma-se que a placa de vídeo classificava-se, no período de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2006 na posição 84.71, subposição 8471.80, item 8471.80.1 e subitem 8471.80.19 da NCM/SH. E que, a partir de 01 de janeiro de 2007, o produto passou a ser classificado no código 8471.80.00. A Recorrente sustenta que posição correta para o produto é a NCM 8473.30.49.

Já o produto *pen drive* seria classificado no código NCM/SH 8523.90.90, no período de 01/01/2004 a 31/12/2006, e 8523.51.00, de 01/01/2007 a 03/07/2008. A Recorrente, por sua vez, o classificou na subposição nº 8473.30.

Na sua impugnação, a Recorrente **apenas** alegou que o Fisco promovera uma alteração do critério jurídico, porquanto assentara as classificações propostas no lançamento em Solução de Consulta e posicionamento do Ministério de Desenvolvimento Indústria e Comércio – MDIC emitidos em períodos posteriores às datas de registro das DIs. Os seguintes parágrafos da primeira peça de defesa bem o demonstram:

Em escorço, o lançamento de ofício decorreu de revisão dos critérios de classificação das mercadorias importadas pela impugnante, tendo a autoridade lançadora tomado como base no só a Solução de Divergência nº 6/2009 — COANA, para fins de alterar a classificação adotada quando da expedição das Declarações de Importação relativas às operações de importação realizadas de 2006 a 2008, isso no específico a 'Placa de Vídeo', mas também de posicionamento e enquadramento fiscal recente adotado pelo MDIC/MCT no relativo à reclassificação NCM da *pen drive*.

2 - Consoante se infere dos documentos carreados a este Processo Administrativo, bem como ora acostados, a Impugnante, quando da emissão das Declarações de Importação, enquadrou as mercadorias importadas (placas de vídeo e *pen drives*) nos códigos NCM 8473.30.49 e 8473.XXXXXX, respectivamente; classificação esta que importou na incidência do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sob as alíquotas de 14% e 15% (placas de vídeo) e XX% e XX% (*pen drive*), **bem como que obteve a chancela sem ressalvas da Administração Tributária quando do desembaraço aduaneiro.**

(...)

Em 20 de julho de 2009, a Coordenação-Geral de Administração Aduaneira, através da Solução de Divergência n.º 6/2009, revisou o entendimento até então dominante, estabelecendo que o produto "placa de vídeo" deveria ser classificado no código NCM 8471.80.00, assim:

(...)

Com base na interpretação dada pela Solução de Divergência nº 6/2009 — COANA, a autoridade lançadora procedeu à revisão de todas as operações de importação do produto ('placas de vídeo') realizadas pela Impugnante nos anos de 2006 a 2008 e, como consequência, formalizou exigência de pagamento suplementar do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e, reflexamente, do PIS-importação e da COFINS-importação.

4 – O mesmo procedimento reclassificatório foi realizado com em relação às "pen drive" importadas entre 01.01.2004 a 03.07.2008, pois incontroversa a pretensão do Fisco Autuante, alicerçando-se em alteração encetada no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias/SH de 2007 (SH 2007), objeto de Portaria Interministerial - MDIC/MCT 125/2008 (DOU 05.06.2008), em retroagir entendimento recente A época das importações, revisando-as para enquadrar a mercadoria (*pen drive*) na NCM/SH 85.23.9090 - período 01.01.2004 a 31.12.2006 — e na NCM/SH 85.23.51.00 - período 01.01.2007 a- 03.07.2008; **nada obstante fiscalizadas e chanceladas de regular as importações realizadas pela Impugnante** (*vide* Comprovantes de Importação em anexo).

5 - Nesse contexto, **assevera-se a ilegalidade da retroação e do lançamento suplementar formalizado através do presente auto infracional, pois impossibilitada a revisão (reclassificação) fiscal por alteração de posicionamento jurídico (NCM) por parte da Administração Tributária, sobretudo quando anteriormente fiscalizada e despachada em regularidade na aduana as mercadorias importadas (placa de vídeo e pen drive) à época das importações; isso mesmo após a devida fiscalização fazendária da classificação fiscal e das próprias mercadorias.**

6 - A retroação, ademais, torna-se cada vez mais perniciosa e temerária aos contribuintes quando verificada a atual instabilidade de posicionamento classificatório da RFB, principalmente no tocante à *pen drive*; como se observa de recentíssima, porém distinta da do auto infracional em comento, classificação atribuída à mercadoria pela 9^a Região Fiscal, como se infere do abaixo colacionado:

(...)

8 — O procedimento adotado pela autoridade lançadora confronta com a regra do art. 146 do Código Tributário Nacional, que tem a seguinte redação:

(...)

Consigne-se que a alteração da classificação fiscal não decorreu de análise ulterior da substância ou da natureza dos produtos importados, consistindo, em

verdade, em mudança dos critérios Jurídicos utilizados pela Administração Tributária para realizar tal classificação.

9 — Com efeito, consta das Declarações de Importação firmadas pela Impugnante (docs. anexados), a indicação precisa da natureza dos produtos importados (placas de vídeo e pen drive), tendo sido as mercadorias, quando do desembarque aduaneiro, objeto de fiscalização física e documental, redundando, dita fiscalização, em expressa aceitação, pela autoridade aduaneira, da classificação fiscal dada pela Impugnante, na forma do que dispõe o art. 51 do Decreto- lei nº 37/1966.

Concluída a conferência sem ressalvas quanto ao valor aduaneiro, A classificação fiscal ou a outros elementos do despacho, a revisão do procedimento administrativo, com a consequente exigência de tributos suplementares, somente se faz admissível quando identifique a Administração Tributaria informac5o incorreta do contribuinte relativa à substância ou a natureza do produto importado.

No caso, a revisão do despacho aduaneiro somente seria possível se constatassem a autoridade lançadora que os produtos importados pela Impugnante não eram placas de vídeo nem pen drives, do que não cogita o lançamento de ofício.

(...)

Requerimentos.

8 — Isto posto, considerando que o lançamento de ofício restou formalizado com base em mudança dos critérios jurídicos utilizados para classificação fiscal dos produtos importados pela Impugnante, procedimento vedado pelo art. 146 do Código Tributário Nacional, depreca-se para que sejam conhecidos e providos os termos da presente impugnação Administrativa, por consequência, anulando-se o lançamento e desconstituindo-se o crédito tributário ora formalizado e objurgado. (g.n.)

Portanto, a nosso juízo, cabia à DRJ tão só o enfrentamento da alegação de que houve alteração de critério jurídico, não a análise das normas que norteiam a classificação fiscal das mercadorias em geral (houve flagrante inovação no Recurso Voluntário), pois nada mais foi falado na impugnação, de modo que este Colegiado limitar-se-á a apreciá-la, já que preclusas as demais matérias (arts. 16, §4º e §5º, e 17 do Decreto 70.235, de 1972).

E a única matéria proposta na impugnação – como vimos, a única, repita-se! – foi muito bem enfrentada no acórdão recorrido, motivo pelo qual passamos a adotar os seus fundamentos como razão de decidir do presente voto (transcrição apenas dos parágrafos em que apreciada):

Cabe registrar, de plano, que na impugnação apresentada as razões de contestação aos lançamentos objeto do presente processo **concentram-se essencialmente nas seguintes arguições prejudiciais de mérito**, resumidas assim:

(1^a) Não é possível a revisão/reclassificação fiscal decorrente de alteração de posicionamento (critério) jurídico quanto à classificação na NCM, por parte da Administração Tributária, sobretudo quando as mercadorias importadas (placa de vídeo e *pen drive*) foram anteriormente regularmente fiscalizadas e despachadas pela aduana, à época das importações focadas.

A interessada argui que, mediante os lançamentos objeto deste processo, a fiscalização pretende alterar a classificação que foi antes reiteradamente empregada e supostamente aceita, inclusive em despacho aduaneiro mediante conferência documental e física. Que despachos aduaneiros anteriores não teriam sido contestados pelo fisco e deveriam servir como uma espécie de homologação, o que, no seu entender, deveria impedir a revisão da classificação declarada.

Ora, há previsão legal para o procedimento pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria importada, pode e deve reexaminar o despacho aduaneiro, o qual se denomina de Revisão Aduaneira. Este pode ser realizado enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, conforme dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 150, § 4º, e 156, inciso V, c/c o artigo 54 do Decreto lei nº 37, de 1966, alterado pelo artigo 2º do Decreto lei nº 2.472, de 1988, *in verbis*:

“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 artigo 44 deste Decreto lei.”

Cumpre observar que o DI nº 37/66 não limita o exame da classificação tarifária ao período em que as DI se encontram sob conferência aduaneira, visto que a redação original foi alterada pelo DI nº 2.472/88. O Regulamento Aduaneiro (RA/2002) reitera essa disciplina nos seguintes termos:

“Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decretolei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º. Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

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

I do registro da declaração de importação correspondente (Decreto lei no 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto lei no 2.472, de 1988, art. 2o); e.....

§ 3o. Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.” (Grifos nossos)

A arguição da r. impugnante não merece prosperar, posto que a administração aduaneira tem a prerrogativa legal de revisar seus atos, e até mesmo de anulá-los quando eivados de vício de legalidade, nos termos do artigo 53 da Lei nº 9.784, de 1999, desde que o faça no prazo de cinco anos contados do registro das DI, conforme ocorreu no caso concreto.

Submetidas as mercadorias importadas à conferência aduaneira e desembaraçadas inicialmente sem exigência fiscal, não há vedação ao reexame dos despachos aduaneiros dentro dos cinco anos a partir do registro das respectivas DI's, inclusive quanto à classificação fiscal dos produtos. O reexame dos despachos inclui a verificação do correto enquadramento da classificação dos bens importados aos códigos da NCM/TEC e NBM/TIPI vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores. **Proponho que seja afastada essa arguição preliminar.**

2^a) Há ilegalidade na retroação de novo entendimento administrativo para atingir os fatos geradores indicados nos lançamentos suplementares objeto deste processo.

Alega a interessada que somente em 20 de julho de 2009, através da Solução de Divergência (SD) nº 6/2009, a COANA revisou o entendimento até então dominante, estabelecendo que o produto "placa de vídeo" deveria ser classificado no código NCM 8471.80.00. Que o mesmo procedimento de reclassificação houve em relação a "pen drive" importado entre 01.01.2004 a 03.07.2008. Que a pretensão do Fisco se baseara em alteração encetada no SH/2007, objeto de Portaria Interministerial MDIC/MCT 125/2008 (DOU 05.06.2008), para fazer retroagir à época das importações ora focadas.

No entanto, esclareça-se que o entendimento acerca da classificação dessas mercadorias já podia ser definido com base na NCM/TEC aprovada pelo Decreto nº 2.376, de 1997, e objeto da Resolução Camex nº 43, de 2006, e na NBM/TIPI, de 2006, obviamente consideradas com as respectivas atualizações até a ocorrência dos fatos geradores das importações em exame, bem como utilizadas subsidiariamente as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) publicadas através da IN SRF nº 157, de 10.05.2002, com suas alterações posteriores. Portanto, a base normativa de suporte à correta classificação fiscal na NCM, e a própria autuação fiscal, é evidentemente anterior à Solução de Divergência COANA ou à Portaria Interministerial mencionada.

Observe-se, ainda, que a SC nº 49/2009/SRRF/9^a RF, expedida em FEV/2009, é anterior à Solução de Divergência COANA nº 6/2009 (de JUL/2009). Aliás, não por acaso, as Soluções de Consulta SC nº 210/2008 (de AGO/08) e SC nº 49/2009 (de FEV/09), exaradas pela SRRF/9^a RF são ambas anteriores à Solução de Divergência (SD) COANA nº 6/2009 (de JUL/09). Esclareçase,

antão, por oportuno, acerca da utilidade/aplicabilidade do instrumento denominado “Solução de Divergência”. Tal tipo de solução obviamente pressupõe a pré-existência de manifestações distintas acerca da classificação fiscal de certa mercadoria, seja por um mesmo órgão da administração tributária federal ou por distintos órgãos administrativos da RFB. No caso havia entendimentos diversos manifestados pela mesma SRRF/9^a RF, e seria de se esperar que o órgão central competente viesse a exarar a devida solução de divergência.

Acrescente-se, em complemento, que a SD COANA nº 06/2009 veio apenas para explicitar o entendimento oficial prevalecente, confirmando que foi formalmente alterado de ofício o entendimento que fora antes manifestado nos termos da SC nº 210/2008 da SRRF/ 9^a RF.

No caso concreto, conhecidos os termos da impugnação, quanto ao mérito, observase que não houve propriamente um esforço para sustentar as classificações fiscais que a interessada declarou por ocasião dos registros das DI especificadas nas importações das mercadorias identificadas respectivamente como “Placa de vídeo” e “*Pen drive*”, a não ser por apontar que:

1. Quanto às placas de vídeo, havia a Solução de Consulta da SRRF/9^a RF nº 210, de 08/08/2008, que indicava a classificação no código NCM 8473.3043, a qual somente seria formalmente revisada pela Solução de Divergência COANA nº 6, de 20/07/2009; 2. Quanto aos *pen drives*, sua reclassificação se alicerça em alteração encetada no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias/SH de 2007 (SH 2007), por meio da Portaria Interministerial MDIC/MCT nº 125/2008 (DOU 05.06.2008), para fazer retroagir entendimento mais recente para a época das importações, revisando-as para enquadrar *pen drive* na NCM/SH 8523.90.90, no período de 01.01.2004 a 31.12.2006, e na NCM/SH 8523.51.00 no período 01.01.2007 a 03.07.2008; Ora, a classificação fiscal de mercadorias no Brasil é feita a partir de uma nomenclatura que toma por base a NCM Nomenclatura Comum do Mercosul. Pode-se definir essa Nomenclatura como sendo uma linguagem artificial criada para o propósito específico de identificar toda e qualquer mercadoria que circula no comércio mundial, nacional e internacional. Trata-se de uma linguagem merceológica, cuja classificação obedece a regras de enquadramento próprias e específicas do denominado Sistema Internacional Harmonizado (SH). A NCM serviu de base para a reformulação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH), e esta a partir de dezembro de 1996, mediante o Decreto 2.092/96, pela aposição das alíquotas de IPI passou a formar a chamada Tabela de IPI (TIPI). Por força de lei a autoridade competente para apreciar o mérito da classificação fiscal de mercadoria no Brasil é o auditor fiscal da Receita Federal do Brasil. (g.n.)

Pelo que antes expusemos, desnecessário examinar o Laudo Técnico e o Parecer Técnico anexados aos autos por meio da petição de fls. 2048 e ss. E, no que concerne ao provimento judicial a que na mesma petição se refere, a Recorrente não é a parte autora da Ação Ordinária nº 5006161-71.2010.404.7200/SC, de modo que descabe aqui estender-lhe os efeitos que lhe são próprios.

Ante o exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, por preclusão consumativa na esfera administrativa quanto ao erro na aplicação das normas que disciplinam as classificações fiscais, e, na parte conhecida, **NEGO-LHE PROVIMENTO.**

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza