

RECURSO ESPECIAL Nº 1.576.199 - SC (2015/0325472-1)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : **PROSPERA TRADING IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO EIRELI**
ADVOGADO : **BRUNO TIMMERMANS NEVES - SC030771**
RECORRIDO : **FAZENDA NACIONAL**

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto com fulcro no permissivo do art. 105, III, "a" e "c", da Constituição Federal de 1988, contra acórdão que restou assim ementado (e-STJ fls. 328/332):

IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REVISÃO ADUANEIRA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. Tendo ocorrido a seleção para o canal verde de conferência aduaneira, em que o desembaraço aduaneiro é automático, **cabível a revisão aduaneira, a fim de apurar a exatidão das informações prestadas pelo importador, inclusive quanto à classificação fiscal adotada.**
2. Nas causas em que não há condenação, os honorários advocatícios devem ser arbitrados equitativamente, em valor certo condizente com as particularidades da demanda, atendendo o disposto no art. 20, §4º c/c alíneas 'a' a 'c' do §3º, do Código de Processo Civil.

Os embargos de declaração interpostos restaram rejeitados (e-STJ fls.344/346).

Alega a recorrente que houve violação ao art. 535, do CPC/1973 e aos arts. 146 e 149, do CTN. Afirma que propôs embargos de declaração a fim de obter manifestação quanto ao entendimento de reclassificação fiscal e revisão fiscal quando do erro de direito e erro material, sendo que a Corte de Origem restou omissa quanto ao ponto. Sustenta que: **[a]** a reclassificação fiscal operada pelo Fisco no caso decorre de mudança de critério jurídico, pelo que seria ilegítima; **[b]** o canal de conferência aduaneira é irrelevante para análise da legalidade da revisão aduaneira, uma vez que o desembaraço aduaneiro é forma de homologação expressa do lançamento; **[c]** depois de pagos os tributos devidos e, não havendo qualquer impugnação do Fisco quanto ao valor ou classificação tarifária das mercadorias, a revisão de ofício do lançamento só poderia ter sido iniciada pela autoridade administrativa nas hipóteses especificadas no art. 149 do CTN; **[d]** a pretensão do Fisco de revisar o lançamento para aplicar outra classificação fiscal está consubstanciada em mera mudança de critério jurídico, o que é rechaçado pela jurisprudência pátria. Afirma que apura os tributos em comento na modalidade “lançamento por homologação”, e, diante da importação, quantifica e antecipa o pagamento dos tributos devidos, cabendo ao Fisco à homologação posterior (expressa ou tácita), sendo que o

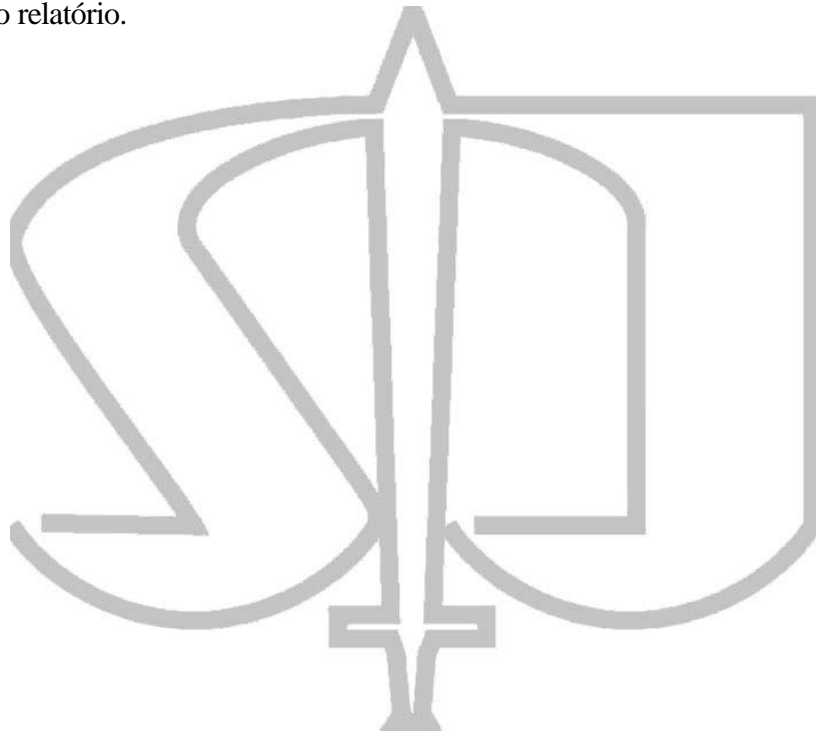
Superior Tribunal de Justiça

desembaraço aduaneiro é forma de homologação expressa do lançamento por si realizado. Entende que a autoridade fazendária não poderia reinterpretar o enquadramento da “Dextrose Anidra”, sem qualquer mudança na situação fática. Procura demonstrar o dissídio (e-STJ fls. 353/361).

Contrarrazões nas e-STJ fls. 370/372.

Recurso regularmente admitido na origem (e-STJ fls. 378).

É o relatório.



RECURSO ESPECIAL Nº 1.576.199 - SC (2015/0325472-1)

EMENTA

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/1973. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 2. PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC/1973. REVISÃO ADUANEIRA REALIZADA NA VIGÊNCIA DO DECRETO N. 6.759/2009 (RA-2009) DENTRO DA SISTEMÁTICA DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ALTERAÇÃO DE CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 50, 51, 52, 54, DO DECRETO-LEI 37/66, E DOS ARTS. 149, V E 150, §4º DO CTN. APLICABILIDADE DA SÚMULA N. 227 DO EXTINTO TFR APENAS PARA AS DECLARAÇÕES DE IMPORTAÇÃO DENTRO DA SISTEMÁTICA DE LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO (ART. 147, DO CTN), OU SEJA, DECLARAÇÕES REGISTRADAS DURANTE A VIGÊNCIA DO DECRETO N. 91.030/85 (RA-85).

1. Ausente a alegada violação ao art. 535, do CPC/1973, tendo em vista a manifestação suficiente sobre os artigos de lei e teses invocados pelo recorrente.

2. O "Despacho Aduaneiro" é um procedimento que se inicia com o registro da "Declaração de Importação" (art. 44, do Decreto-Lei n. 37/66), passa pela "Conferência Aduaneira" nos chamados canais "Verde", "Amarelo", "Vermelho" e "Cinza" (art. 50, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 21, da IN/SRF n. 680/2006), depois pelo "Desembaraço Aduaneiro" onde se libera a mercadoria importada (art. 51, do Decreto-Lei n. 37/66) e pode ter sua conclusão submetida a condição resolutória por 5 (cinco) anos, em razão da homologação ("Conclusão do Despacho" via "Revisão Aduaneira") prevista no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 - RA-2009).

3. Assim, o lançamento efetuado pela autoridade fiscal e aduaneira no procedimento de "Revisão Aduaneira" tem por base o art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, o art. 150, §4º, do CTN, e o art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que permitem a reclassificação fiscal da mercadoria na NCM. Sua autorização legal está nos incisos I, IV e V, do art. 149, do CTN.

4. São inconfundíveis a "Conferência Aduaneira" e o "Desembaraço Aduaneiro" e a "Conclusão do Despacho" ("Revisão Aduaneira") que pode se dar 5 (cinco) anos depois, tendo em vista a condição resolutória prevista tanto no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, quanto no art. 150, §4º, do CTN, e no art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que adotaram a sistemática do lançamento por homologação.

5. É pacífica a jurisprudência desta Casa no sentido de que a "Conferência Aduaneira" e o posterior "Desembaraço Aduaneiro" (arts. 564 e 571 do Decreto n. 6.759/2009) não impedem que o Fisco realize o procedimento de "Revisão Aduaneira", respeitado o prazo decadencial de cinco anos da sistemática de lançamento por homologação (art. 638, do Decreto 6.759/2009). Precedentes: REsp. n. 1.201.845/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18.11.2014; REsp. n. 1.656.572 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.04.2017; AgRg no REsp. n. 1.494.115 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 03.03.2015; REsp. n. 1.452.531 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 12.08.2014; REsp. n. 1.251.664/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.08.2011.

6. Indiferente os canais adotados para a "Conferência Aduaneira" ("Verde", "Amarelo", "Vermelho" ou "Cinza"), somente há que se falar em lançamento efetuado no ato de "Conferência Aduaneira" se houver a apresentação da Manifestação de Inconformidade a que se refere o art. 42, §2º, da IN/SRF n. 680/2006. Não ocorrendo esse lançamento, as retificações de informações constantes da Declaração de Importação - DI são atos praticados pelo próprio contribuinte na condição de "autolancamento", dentro da sistemática de lançamento por homologação, apenas se cogitando da incidência do art. 146, do CTN (modificação de *"critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa"*), se esses atos se deram em razão de orientação expressa dada pelo fisco no momento de sua feitura que há de ser comprovada nos autos.

7. A partir do advento do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), a classificação da mercadoria passou a ser ato praticado pelo CONTRIBUINTE importador na "Declaração de Importação", o que passou a caracterizar portanto, a figura do "autolancamento" ou lançamento por homologação e não mais o lançamento por declaração que vigorava anteriormente na vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), pois o contribuinte passou a apontar todos os elementos constitutivos do fato gerador e a adiantar o pagamento. Neste mesmo momento, a inserção da "Revisão Aduaneira" dentro da sistemática do lançamento por homologação se deu também com o advento do art. 570, §2º, I, do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), que passou a fazer alusão ao prazo do art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 (lançamento por homologação) e não mais ao do art. 149, parágrafo único (revisão de ofício de lançamento), como o fazia o art. 456, do Decreto n. 91.030/85 (RA-85).

8. O registro é importante porque invariavelmente os contribuintes invocam jurisprudência deste STJ, respaldada na Súmula n. 227 do extinto TFR (*"A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento"*) construída para a situação anterior [vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85)] onde o lançamento era por declaração para as situações que tais (art. 147, do CTN), o que impossibilitava a realização de lançamento suplementar pelo fisco para corrigir a classificação fiscal, já que seria um segundo lançamento efetuado com base no art. 149, parágrafo único, do CTN, havendo, portanto, o óbice do art. 146, do mesmo CTN. Contudo, em se tratando de Declaração de Importação registrada após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), na "Revisão Aduaneira" o que existe é o lançamento em si efetuado por vez primeira dentro da sistemática do lançamento por homologação (art. 150, §4º, do CTN) e não uma revisão de lançamento já efetuado, que seria um segundo lançamento realizado consoante o art. 149, parágrafo único, do CTN.

9. Assim, para as Declarações de Importação registradas após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85) é inaplicável a Súmula n. 227 do extinto TFR (*"A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento"*) e, por conseguinte, são inaplicáveis os precedentes: REsp. n. 1.112.702/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 20.10.2009; AgRg no REsp. n. 1.347.324 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 06.08.2013; REsp. n. 1.079.383 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 18.06.2009; AgRg no REsp 478389 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 25.09.2007; REsp 654076 / RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 19.04.2005; REsp 412904 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 07.05.2002; REsp. n. 27.564 / RJ, Segunda Turma, Rel. Ari Pargendler, julgado em 02.05.1996; dentre outros que se referem à

sistemática de lançamento anterior.
10. Recurso especial não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Inicialmente é necessário consignar que o presente recurso foi interposto na vigência do CPC/1973, o que atrai a incidência do Enunciado Administrativo Nº 2: *“Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça”*.

De início, entendo ausente a alegada violação ao art. 535, do CPC/1973. Isto porque a Corte de Origem bem fundamentou o seu entendimento de que o caso não envolve mudança de critério jurídico e de que a revisão aduaneira é o próprio procedimento do fisco de homologação, a saber (e-STJ f.s 330):

No caso dos autos, não há falar em mudança de critério jurídico. Em verdade, o Fisco sempre entendeu que a mercadoria importada pela autora (Dextrose Anidra) deve ser classificada na posição 1702.30.11 da NCM, tanto é que, ao realizar a conferência da mercadoria importada pela autora com amparo na DI nº 08/2052546-9, registrada em 30-12-2008 e selecionada para o canal vermelho, a Receita Federal exigiu a retificação da classificação fiscal da posição 2940.00.19 para a posição 1702.30.11 da NCM.

A demandante, pois, tinha ciência de que a autoridade aduaneira entendia pela classificação da mercadoria na NCM 1702.30.11, no entanto prosseguiu indicando a posição 1702.30.11 da NCM.

Por fim, cumpre ressaltar que a revisão aduaneira foi realizada dentro do prazo previsto no art. 570 do Decreto 6.759, de 2009 (cinco anos, contados da data de registro da declaração de importação).

Agiu legitimamente, pois, o Fisco, ao realizar a revisão aduaneira das DI's mencionadas, com lançamento das diferenças tributárias e de multa por classificação fiscal incorreta.

Já quanto ao mérito, ausente a alegada violação aos dispositivos legais tidos por violados

(arts. 146 e 149, do CTN), como o será visto.

Veja-se que como pressupostos fáticos tem-se que a empresa importou, por conta e ordem da empresa Interchemical - Intersales Ind. e Com. Internacional Ltda., entre os anos de 2008 e 2011, com amparo nas Declarações de Importação 08/1143088-4, 08/1572182-4, 09/1427966-6, 09/1494450-3, 10/0594512-0, 10/0746945-7, 10/1401899-6, 10/1473477-2, 10/2247438-5, 11/1891495-5, mercadorias descritas como "**Dextrose Anidra**", **classificando-as na NCM 2940.00.19**. Tais DI's foram selecionadas para o canal verde de conferência aduaneira, em que o desembaraço ocorre automaticamente, sem a necessidade de exame documental e físico das mercadorias. Antes, contudo, de transcorridos cinco anos do desembaraço aduaneiro (e, portanto, antes que se desse a homologação tácita do lançamento dos tributos), a autoridade fiscal efetivou a revisão aduaneira e concluiu pela incorreção da classificação fiscal adotada pela demandante. Em verdade, **entendeu o Fisco que as mercadorias deveriam ter sido classificadas na posição 1702.30.11 da NCM**, cujas alíquotas dos tributos são superiores àquelas correspondentes à classificação adotada pela autora. Seguiu-se, então, a lavratura de auto de infração, efetuando-se o lançamento da diferença dos tributos e multa por erro na classificação fiscal.

O caso, portanto, é de singela solução. Veja-se que o procedimento de "Despacho Aduaneiro" está previsto nos art. 44 et. seq. do Decreto-Lei n. 37/66, cuja redação transcrevo abaixo com o grifo dos artigos de lei mais importantes, *in litteris*:

Seção I
Despacho Aduaneiro
(Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 44 - Toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via, destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, **deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração apresentada à repartição aduaneira** no prazo e na forma prescritos em regulamento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 45 - As declarações do importador subsistem para quaisquer efeitos fiscais, ainda quando o despacho seja interrompido e a mercadoria abandonada. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 46 - Além da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei e de outros documentos previstos em leis ou regulamentos, serão exigidas, para o processamento do despacho aduaneiro, a prova de posse ou propriedade da mercadoria e a fatura comercial, com as exceções que estabelecer o regulamento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - O conhecimento aéreo poderá equiparar-se à fatura comercial, se

Superior Tribunal de Justiça

contiver as indicações de quantidade, espécie e valor das mercadorias que lhe correspondam. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º - O regulamento disporá sobre dispensa de visto consular na fatura. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 47 - Quando exigível depósito ou pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais, a tramitação do despacho aduaneiro ficará sujeita à prévia satisfação da mencionada exigência. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 48 - Na hipótese de mercadoria, cuja importação esteja sujeita a restrições especiais distintas das de natureza cambial, que chegar ao País com inobservância das formalidades pertinentes, a autoridade aduaneira procederá de acordo com as leis e regulamentos que hajam estabelecido as referidas restrições (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 49 - O despacho aduaneiro poderá ser efetuado em zona primária ou em outros locais admitidos pela autoridade aduaneira. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988)

Art. 50. A verificação de mercadoria, no curso da conferência aduaneira ou em qualquer outra ocasião, será realizada por Auditor-Fiscal da Receita Federal, ou sob a sua supervisão, por servidor integrante da Carreira Auditoria da Receita Federal, na presença do viajante, do importador, do exportador, ou de seus representantes, podendo ser adotados critérios de seleção e amostragem, de conformidade com o estabelecido pela Secretaria da Receita Federal. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 1º Na hipótese de mercadoria depositada em recinto alfandegado, a verificação poderá ser realizada na presença do depositário ou de seus prepostos, dispensada a exigência da presença do importador ou do exportador. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 2º A verificação de bagagem ou de outra mercadoria que esteja sob a responsabilidade do transportador poderá ser realizada na presença deste ou de seus prepostos, dispensada a exigência da presença do viajante, do importador ou do exportador. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

§ 3º Nas hipóteses dos §§ 1º e 2º, o depositário e o transportador, ou seus prepostos, representam o viajante, o importador ou o exportador, para efeitos de identificação, quantificação e descrição da mercadoria verificada. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)

Art. 51 - Concluída a conferência aduaneira, sem exigência fiscal relativamente a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho, a mercadoria será desembaraçada e posta à disposição do importador. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 1º - Se, no curso da conferência aduaneira, houver exigência fiscal na forma deste artigo, a mercadoria poderá ser desembaraçada, desde que, na forma do regulamento, sejam adotadas as indispensáveis cautelas fiscais. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

§ 2º - O regulamento disporá sobre os casos em que a mercadoria poderá ser posta à disposição do importador antecipadamente ao desembaraço. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 52 - O regulamento poderá estabelecer procedimentos para simplificação do despacho aduaneiro. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Parágrafo único. A utilização dos procedimentos de que trata este artigo

constituirá tratamento especial que poderá ser extinto, cassado ou suspenso, por conveniência administrativa ou por inobservância das regras estabelecidas. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Art. 53 - O Ministro da Fazenda poderá autorizar a adoção, em casos determinados, de procedimentos especiais com relação à mercadoria introduzida no País sob fundada suspeita de ilegalidade, com o fim específico de facilitar a identificação de eventuais responsáveis. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Temos, portanto, que o "Despacho Aduaneiro" é um procedimento que se inicia com o registro da "Declaração de Importação" (art. 44, do Decreto-Lei n. 37/66), passa pela "Conferência Aduaneira" nos chamados canais "Verde", "Amarelo", "Vermelho" e "Cinza" (art. 50, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 21, da IN/SRF n. 680/2006), depois pelo "Desembaraço Aduaneiro" onde se libera a mercadoria importada (art. 51, do Decreto-Lei n. 37/66) e pode ter sua conclusão submetida a condição resolutória por 5 anos, em razão da homologação ("Conclusão do Despacho" via "Revisão Aduaneira") prevista no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 e art. 570, do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002) ou art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 - (RA-2009), conforme a data de registro da "Declaração de Importação".

Na "Conferência Aduaneira", quando a mercadoria é selecionada para o chamado "Canal Verde" o seu desembaraço é automático, por força da legislação prevista no art. 52, do Decreto-Lei n. 37/66, que visa dar celeridade à importação por razões de política fiscal, desobstruindo os canais de entrada das mercadorias provenientes do exterior (arts. 21 et seq., da IN/SRF n. 680/2006). Sendo assim, o "Canal Verde" é diferente dos canais "Amarelo", "Vermelho" e "Cinza" onde são feitos controles maiores de importação nessa gradação respectiva: controle documental; controle documental e físico da mercadoria; controle documental, físico e de valor aduaneiro da mercadoria.

Desta forma, o controle previsto é o de homologação expressa ou tácita *a posteriori* do autolancamento permitido pelo art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 ("Revisão Aduaneira"), que é a

Superior Tribunal de Justiça

transfiguração na legislação aduaneira do disposto no art. 150, §4º, do CTN, a saber:

Lei n. 5.172/66 - Código Tributário Nacional

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, o lançamento efetuado pela autoridade fiscal e aduaneira tem por base o art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, o art. 150, §4º, do CTN, e o art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009) que permitem a reclassificação fiscal da mercadoria na NCM. Desta forma, sua autorização legal está nos incisos I, IV e V, do art. 149, do CTN, *in litteris*:

Lei n. 5.172/66 - Código Tributário Nacional

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

I - quando a lei assim o determine;

[...]

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

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

[...]

Veja que à "inexatidão" prevista no art. 149, V, do CTN, corresponde a conduta do importador de classificar erroneamente a mercadoria importada "Dextrose Anidra", na NCM 2940.00.19, quando deveria tê-la classificado na posição 1702.30.11 da NCM, o que autoriza a feitura do lançamento pela repartição fiscal.

Não procede o argumento levantado pela CONTRIBUINTE que confunde a "Conferência Aduaneira" e o "Desembaraço Aduaneiro" com a "Conclusão do Despacho"

Superior Tribunal de Justiça

("Revisão Aduaneira") que pode se dar 5 (cinco) anos depois, tendo em vista a condição resolutória prevista tanto no art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66, quanto no art. 150, §4º, do CTN, e no art. 638, do Decreto n. 6.759/2009 (RA-2009), já que na importação pela sistemática do lançamento por homologação, no momento da "Conferência Aduaneira", não há qualquer pronunciamento da Fazenda Pública referente aos elementos constantes do fato gerador dos tributos incidentes na importação (art. 21 et seq., da IN/SRF n. 680/2006).

É pacífica a jurisprudência desta Casa no sentido de que a "Conferência Aduaneira" e o posterior "Desembaraço Aduaneiro" (arts. 564 e 571 do Decreto n. 6.759/2009) não impedem que o Fisco realize o procedimento de "Revisão Aduaneira", respeitado o prazo decadencial de cinco anos (art. 638, do Decreto 6.759/2009). Assim os precedentes:

PROCESSUAL CIVIL. ADUANEIRO. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282/STF. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - II. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. LANÇAMENTO. REVISÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 50, 138 E 139 DO DECRETO-LEI 37/66, E DOS ARTS. 149 E 150, §4º DO CTN.

1. Afastado o exame do recurso especial pela alegada violação aos arts. 106 e 112, do CTN, isto porque não prequestionadas as teses relativas à ausência de tipicidade, a afastar o disposto no art. 526, do Decreto n. 91.030/85 (RA/85), posto que teria importado a mercadoria com guia de importação, e relativas à existência de boa-fé a impossibilitar a aplicação de multa, tendo em vista a falta de prejuízo ao erário, e enquadramento nos casos descritos no Ato Declaratório Normativo COSIT n. 10 em 16 de janeiro de 1997 (DOU 20/01/97). Nesses pontos incide a Súmula n. 282/STF: "*É inadmissível o recurso extraordinário, quando não ventilada, na decisão recorrida, a questão federal suscitada*".

2. **Dentro do procedimento de despacho aduaneiro (entre a entrega da declaração e o desembaraço aduaneiro) é dada uma primeira oportunidade ao Fisco de, em 5 (cinco) dias úteis da conferência aduaneira, formalizar a exigência de crédito tributário e multas referentes à equivocada classificação da mercadoria (art. 447, do Decreto n. 91.030/85 - RA/85; art. 50, do Decreto-Lei n. 37/66).**

3. **No entanto, essa primeira oportunidade não ilide a segunda oportunidade que surge dentro do procedimento de "revisão aduaneira", que se dá após o desembaraço aduaneiro onde o Fisco irá revisar todos os atos celeremente praticados no primeiro procedimento e, acaso verificada a hipótese, efetuará o lançamento de ofício previsto no art. 149, do CTN. Este segundo procedimento está sujeito aos prazos decadenciais próprios do crédito tributário e das multas administrativas e fiscais correspondentes, consoante a letra do art. 150, § 4º do CTN; arts. 138 e 139, do Decreto-Lei n. 37/66; e arts. 455 e 456, do Decreto n. 91.030/85 - RA/85.**

4. A decadência do direito de o Fisco lavrar auto de infração para impor crédito tributário e penalidade decorrentes do procedimento de importação somente ocorrerá em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador ou da data da infração (art. 150, § 4º do CTN e art. 139, do Decreto-Lei n. 37/66). Precedente

do extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR: AMS. n. 113.701/SP, extinto TFR, Sexta Turma, Rel. Min. Carlos Mário Velloso, julgado em 23.09.1987.

5. No caso dos autos, a data de entrada da mercadoria em solo pátrio se efetivou em 16/08/1985 (data do fato gerador), enquanto que o autuado protocolou impugnação administrativa contra o auto de infração em 17/11/88 (o que permite verificar que o auto de infração foi lavrado anteriormente). Portanto, não transcorrido o quinquênio previsto no art. 150, § 4º do CTN e no art. 139, do Decreto-Lei n. 37/66.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido (REsp 1.201.845/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 18.11.2014).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. **DESEMBARAÇO ADUANEIRO. CONFERÊNCIA. CANAIS VERMELHO E AMARELO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.**

1. O Tribunal *a quo* manteve sentença de procedência de Embargos à Execução Fiscal para cobrança de crédito tributário (II e IPI) constituído em procedimento de revisão aduaneira de Declarações de Importação, sob o entendimento de que, tendo sido a mercadoria submetida à conferência aduaneira, está configurada anuência da autoridade fiscal às informações prestadas pelo importador.

2. A parte sustenta que o art. 1.022 do CPC foi violado, mas deixa de apontar, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado (Súmula 284/STF).

3. **A conferência aduaneira e o posterior desembaraço (arts. 564 e 571 do Decreto 6.759/2009) não impedem que o Fisco realize o procedimento de revisão aduaneira, respeitado o prazo decadencial de cinco anos (art. 638 do Decreto 6.759/2009)** (REsp 1.201.845/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 24/11/2014).

4. Conforme consignado no aludido precedente, a revisão aduaneira permite que o Fisco revise "todos os atos celereamente praticados no primeiro procedimento [conferência aduaneira] e, acaso verificada a hipótese, efetuará o lançamento de ofício previsto no art. 149, do CTN".

5. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido (REsp. n. 1.656.572 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.04.2017).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. PARAMETRIZAÇÃO. CANAL VERDE. ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO DE CLASSIFICAÇÃO DAS MERCADORIAS. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ.

1. Inicialmente, constata-se que não se configura a ofensa ao art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, tal como lhe foi apresentada.

2. **Discute-se nos autos a possibilidade de posterior revisão de lançamento por erro de classificação operada pelo Fisco, que aceitou as declarações do importador quando do Desembaraço Aduaneiro.**

3. *In casu*, o Tribunal *a quo*, examinando as provas dos autos, entendeu que **não houve revisão de lançamento tributário**. Consignou que apenas a classificação dos produtos foi modificada em razão do resultado de exame laboratorial, ser

"bem mais adequada, mais específica, do que a classificação adotada pelo importador".

4. Modificar o entendimento firmado no acórdão recorrido, seria necessário exceder as razões colacionadas no acórdão vergastado, o que demanda incursão no contexto fático-probatório dos autos, vedada em Recurso Especial. Aplica-se o óbice da Súmula 7/STJ. Precedentes do STJ.

5. Agravo Regimental não provido (AgRg no REsp. n. 1.494.115 / SC, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 03.03.2015).

ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL POSTERIOR AO DESEMBARAÇO ADUANEIRO, QUE CONCLUI PELA ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA, A QUAL FORA IMPORTADA SOB A VIGÊNCIA DO DECRETO N. 91.030/1985. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE CONSIGNA TER HAVIDO CORRETA DESCRIÇÃO DA MERCADORIA E A AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO, ENTENDENDO, ASSIM, PELA INSUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.

1. Recurso especial no qual se discute a exigibilidade de multa administrativa imposta pelo fisco, em razão de entender pela classificação equivocada da mercadoria importada sob a vigência do Decreto n. 91.030/1985.

2. O TRF da 3ª Região, considerando a conclusão da prova pericial, no sentido de que a posição NCM/SH adotada pelo Fisco não correspondia àquela que a mercadoria importada deveria ser enquadrada, bem como considerando que houve correta descrição por parte do importador, concluiu pela ausência de prejuízo e, assim, pela inexigibilidade da multa, ressalvando, contudo, a possibilidade de a correta classificação, eventualmente, resultar em diferença de alíquota.

3. Não viola o art. 535 do Código de Processo Civil o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

4. No âmbito do recurso especial, à luz da Súmula n. 7 do STJ, não há espaço para verificar se o auto de infração preenche seus requisitos de validade, porquanto ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ tem entendido que tal mister configura reexame de prova. Nesse sentido, dentre outros: AgRg no AREsp 475.146/RJ, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/5/2014; REsp 901.058/PB, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 28/3/2011.

5. Nesse contexto, em razão de o Tribunal de origem não ter analisado a nulidade do auto de infração em razão de vício de motivação, de direito ou de fato, dele constante, a controvérsia deve-se limitar à legitimidade da autuação em razão da equivocada classificação das mercadorias, tanto por parte do Fisco, quanto por parte da importadora: fato incontroverso nos autos.

6. À época da vigência do Decreto n. 91.030/1985, não tinha o importador a obrigação de classificar a mercadoria, mas apenas de especificá-la fielmente, mormente porque a especificação deveria constar obrigatoriamente da fatura comercial, documento necessário à instrução da Declaração de Importação. Não há previsão de punição para o caso de equívoco em eventual exigência de classificação aduaneira da mercadoria.

7. Observando que o TRF da 3ª Região consignou que o importador descreveu corretamente a mercadoria, embora a tenha classificado equivocadamente, assim

como também o fez o Fisco, nos termos da prova pericial, não há como concluir pela tentativa de fraude. Importa chamar atenção que **o acórdão recorrido reflete o posicionamento jurisprudencial do STJ, quando se tratar de importação realizada na vigência do Decreto n. 91.030/1985** e sem a intenção de lesão ao fisco. Vide: AgRg no REsp 653.263/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 18/6/2007; REsp 660.682/PE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 10/5/2006.

8. Por cautela, deve-se mencionar que, **com a superveniência do Decreto 4.543/2002, novo Regulamento Aduaneiro, o entendimento a ser aplicado é outro**, à luz do princípio da legalidade, **porquanto o próprio legislador previu a punição para o caso de a classificação da mercadoria ser realizada de forma equivocada**. A respeito: REsp 1251664/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 8/9/2011.

Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido (REsp. n. 1.452.531 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 12.08.2014)

TRIBUTÁRIO. ILÍCITO. **DECLARAÇÃO INCORRETA DE MERCADORIA IMPORTADA**. MULTA. INEXISTÊNCIA DE LACUNA LEGISLATIVA, DÚVIDA, EXAGERO OU TERATOLOGIA. EXCLUSÃO PELO JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Hipótese em que a contribuinte classificou incorretamente a mercadoria importada na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM (fato incontroverso).

2. Também não há divergência quanto ao conteúdo da legislação que fixa a penalidade: "aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (...) classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul" (art. 636, I, do Decreto 4.543/2002).

3. O Tribunal de origem, entretanto, afastou a penalidade prevista legalmente, por entender que não houve má-fé, nem prejuízo para o Erário, aplicando o disposto no art. 112 do CTN (interpretação mais favorável ao acusado).

4. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC.

5. No mérito, não há "dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensões de seus efeitos e quanto à autoria, imputabilidade, ou punibilidade" (art. 112 do CTN), sendo inaplicável a interpretação mais favorável ao acusado.

6. O Judiciário não pode excluir a multa tributária ao arrepio da lei. A ausência de má-fé da contribuinte e de dano ao Erário é irrelevante para a tipificação da conduta e para a exigibilidade da penalidade (art. 136 do CTN).

7. A reprovabilidade da conduta da contribuinte é avaliada pelo legislador, ao quantificar a penalidade prevista na lei. É por essa razão que às situações em que há redução do imposto ou que envolvem fraude ou má-fé são fixadas multas muito mais gravosas que o 1% previsto para o simples erro na classificação da mercadoria importada.

8. Caberia intervenção do Judiciário se houvesse exagero ou inconsistência teratológica, como na hipótese de multa mais onerosa que aquela prevista para conduta mais reprovável, o que não ocorre, no caso.

9. A Segunda Turma entende que o indeferimento do pedido recursal relativo ao

Superior Tribunal de Justiça

art. 535 do CPC, ainda que subsidiário, implica provimento apenas parcial do Recurso, em caso de acolhimento do pleito principal.

10. Recurso Especial parcialmente provido (REsp. n. 1.251.664/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 18.08.2011).

Decerto, indiferente os canais adotados para a Conferência Aduaneira ("Verde", "Amarelo", "Vermelho" ou "Cinza"), somente há que se falar em lançamento efetuado no ato de "Conferência Aduaneira" se houver a apresentação da Manifestação de Inconformidade a que se refere o art. 42, §2º, da IN/SRF n. 680/2006. Não ocorrendo esse lançamento, as retificações de informações constantes da Declaração de Importação - DI são atos praticados pelo próprio contribuinte na condição de "autolancamento", dentro da sistemática de lançamento por homologação, apenas se cogitando da incidência do art. 146, do CTN (modificação de "*critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa*"), se esses atos se deram em razão de orientação expressa dada pelo fisco no momento de sua feitura que há de ser comprovada nos autos.

Nunca é demais rememorar que, como bem colocado no mencionado precedente REsp. n. 1.452.531 / SP (Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 12.08.2014), a partir do advento do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), a classificação da mercadoria passou a ser ato praticado pelo CONTRIBUINTE importador na "Declaração de Importação", o que passou a caracterizar portanto, a figura do "autolancamento" ou lançamento por homologação e não mais o lançamento por declaração que vigorava anteriormente na vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), pois o contribuinte passou a apontar todos os elementos constitutivos do fato gerador e a adiantar o pagamento. Neste mesmo momento, a inserção da "Revisão Aduaneira" dentro da sistemática do lançamento por homologação se deu também com o advento do art. 570, §2º, I, do Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002), que passou a fazer alusão ao prazo do art. 54, do Decreto-Lei n. 37/66 (lançamento por homologação) e não mais ao do art. 149, parágrafo único (revisão de ofício de lançamento), como o fazia o art. 456, do Decreto n. 91.030/85 (RA-85). Transcrevo os artigos das normas mencionadas, *in litteris*:

Decreto n. 4.543/2002 (RA-2002)

CAPÍTULO IV

DA REVISÃO ADUANEIRA

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 Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei

Superior Tribunal de Justiça

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

II - do registro de exportação.

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

.....
Decreto n. 91.030/85 (RA-85)

CAPÍTULO V

REVISÃO ADUANEIRA

Art. 455 - Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (Decreto-lei n. 37/66, art. 54).

Art. 456 - A revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário (Lei n. 5.172/66, art. 149, parágrafo único).

Art. 457 - A Secretaria da Receita Federal definirá os critérios aplicáveis a revisão aduaneira.

O registro é importante porque invariavelmente os contribuintes invocam jurisprudência deste STJ, respaldada na Súmula n. 227 do extinto TFR ("*A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento*") construída para a situação anterior [vigência do Decreto n. 91.030/85 (RA-85)] onde o lançamento era por declaração para as situações que tais (art. 147, do CTN), o que impossibilitava a realização de lançamento suplementar pelo fisco para corrigir a classificação fiscal, já que seria um segundo lançamento efetuado com base no art. 149, parágrafo único, do CTN, havendo, portanto, o óbice do art. 146, do mesmo CTN. Contudo, em se tratando de Declaração de Importação registrada após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85), na "Revisão Aduaneira" o que existe é o lançamento em si efetuado por vez primeira dentro da sistemática do lançamento por homologação (art. 150, §4º, do CTN) e não uma revisão de lançamento já efetuado, que seria um segundo lançamento realizado consoante o art. 149, parágrafo único, do CTN.

Assim, para as Declarações de Importação registradas após a revogação do Decreto n. 91.030/85 (RA-85) é inaplicável a Súmula n. 227 do extinto TFR ("*A mudança de critério*")

Superior Tribunal de Justiça

*jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento") e, por conseguinte, são **in**aplicáveis os precedentes: REsp. n. 1.112.702/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 20.10.2009; AgRg no REsp. n. 1.347.324 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 06.08.2013; REsp. n. 1.079.383 / SP, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 18.06.2009; AgRg no REsp 478389 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 25.09.2007; REsp 654076 / RJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 19.04.2005; REsp 412904 / SC, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 07.05.2002; REsp. n. 27.564 / RJ, Segunda Turma, Rel. Ari Pargendler, julgado em 02.05.1996; dentre outros que se referem à sistemática de lançamento anterior.*

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao presente recurso especial.

É como voto.

