



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.126.642 - SP (2009/0042308-4)

RELATOR : MINISTRO CASTRO MEIRA
AGRAVANTE : ROHM AND HAAS QUÍMICA LTDA
ADVOGADO : PAULO AUGUSTO ROSA GOMES
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO. IPI. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA. ERRO DE FATO. POSSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA.

1. É iterativa a jurisprudência desta Corte de que pode ser revisto o lançamento tributário, se houver efetivamente erro de fato, como no caso. Precedentes.
2. Agravo regimental não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins (Presidente), Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 05 de agosto de 2010(data do julgamento).

Ministro Castro Meira
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.126.642 - SP (2009/0042308-4)

RELATOR : **MINISTRO CASTRO MEIRA**
AGRAVANTE : ROHM AND HAAS QUÍMICA LTDA
ADVOGADO : PAULO AUGUSTO ROSA GOMES
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Trata-se de agravo regimental interposto contra decisão proferida em recurso especial, assim ementada:

TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO. IPI. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA. ERRO DE FATO. POSSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA.

1. É iterativa a jurisprudência desta Corte no sentido de que pode ser revisto o lançamento tributário, se houver efetivamente erro de fato, como no caso. Precedentes.

2. A ausência de similitude fática entre os casos trazidos a confronto e o acórdão recorrido impede o conhecimento do recurso especial pela alínea 'c' do permissivo constitucional

3. Recurso especial conhecido em parte e não provido (fl. 536).

A agravante defende a reforma da decisão sob a seguinte argumentação:

a) durante anos importou o produto denominado comercialmente "SKANE M8", o qual sempre foi classificado na mesma posição tarifária, obtendo desembaraço aduaneiro, sem qualquer oposição da fiscalização;

b) ao efetuar a importação do mesmo produto com a utilização da mesma classificação tarifária, tantas vezes aceita pela Fiscalização, a autoridade administrativa decidiu reclassificar a posição tarifária da mercadoria, acarretando a modificação quantitativa do crédito tributário discutido neste processo;

c) a mercadoria foi importada e classificada na mesma posição tarifária aplicada anteriormente, porém, a fiscalização decidiu modificar a classificação da posição tarifária;

d) o produto objeto da importação não sofreu alteração, permanecendo o mesmo que foi declarado e;

e) tal erro de lançamento é de direito, não de fato e contraria o disposto no artigo 146 do CTN que prevê as modificações introduzidas por decisão administrativa para o mesmo sujeito passivo apenas para fatos geradores posteriores.

É o relatório.

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.126.642 - SP (2009/0042308-4)

EMENTA



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO. IPI. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA. ERRO DE FATO. POSSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA.

1. É iterativa a jurisprudência desta Corte de que pode ser revisto o lançamento tributário, se houver efetivamente erro de fato, como no caso. Precedentes.

2. Agravo regimental não provido.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO CASTRO MEIRA (Relator): Para melhor deslinde da questão posta nos autos, vale fazer uma retrospectiva processual.

A sentença de piso julgou procedente em parte o pedido formulado pela contribuinte de obter a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária com a Fazenda Nacional no tocante à diferença de débito de imposto de importação, objeto de auto de infração, lavrado em revisão de lançamento, depois de concluído o desembaraço aduaneiro, nos seguintes termos:

Conquanto as questões postas nestes autos sejam de direito e de fato, não é necessária a produção de provas em audiência, comportando o feito o julgamento antecipado da lide a que se refere o art. 330, I, segunda parte, do Código de Processo Civil.

Verifico, de início, que estão presentes as condições da ação, nada se podendo objetar quanto à legitimidade das partes, à presença do interesse processual e à possibilidade jurídica do pedido. Estão igualmente presentes os pressupostos de desenvolvimento válido e regular do processo, em virtude do que passo ao exame do mérito.

A questão que se impõe à resolução, nestes autos, diz respeito à possibilidade de revisão administrativa da classificação tarifária de mercadoria importada pela autora, com os acréscimos daí decorrentes.

A respeito dessa possibilidade, assim dispõe o art. 146 do Código Tributário Nacional.

O preceito acima transcrito faz referência, exclusivamente, à alteração de 'critérios jurídicos', o que tem levado boa parte da doutrina nacional a pretender distinguir, para esse fim, a alteração de critérios jurídicos, propriamente dita, do erro de fato e do erro de direito.

Ocorre a mudança de critério jurídico, ensina Hugo de Brito Machado 'quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta'. Também há mudança de critério jurídico, prossegue, 'quanto a autoridade admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado' (Curso de direito tributário, 16ª ed., rev. atual. e ampl., São Paulo: Malheiros, 1999, p. 134).

Distingue-se o erro de direito porque neste se contém, intrinsecamente, uma ilegalidade (ou contrariedade ao ordenamento jurídico, de uma forma geral).

O erro de fato, por seu turno, diz respeito a algum elemento material concreto que integra o fato impositivo (o valor da operação ou a quantidade da mercadoria importada, por exemplo).

Embora ainda subsistam controvérsias doutrinárias a respeito da aplicação do art. 146 do Código Tributário Nacional à hipótese do erro de direito, não restam dúvidas que a autoridade administrativa tem o dever-poder de proceder à revisão de ofício no caso da ocorrência de erro de fato, que foi o que se verificou no caso dos autos.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Realmente, embora a autora tenha identificado corretamente o produto na declaração de importação (não se tratando de fraude ou dolo), exames laboratoriais posteriormente realizados pela administração tributária concluíram que não se tratava de agregação da substância 'propilenoglicol' para fins exclusivos de segurança no transporte do produto, mas de substância enquadrada como 'preparação', capaz de tornar o produto apto para usos específicos, no caso, de boloricida e fungicida (fls. 31-37).

Não se trata, portanto, de erro de direito ou de mudança de critérios jurídicos, mas de constatação técnica de que o produto tinha composição incompatível com o capítulo 29 da tabela, vale dizer, verdadeiro erro de fato.

Acrescente-se que os precedentes jurisprudenciais trazidos pela autora não refletem a situação dos autos. Naqueles precedentes, o que se rechaçou foi a possibilidade de alteração da classificação tributária nos casos em que a fiscalização, após conferir o produto importado, constatar que correspondia ao produto declarado pelo importador e admitir que a classificação tarifária era correta, autorizava o desembaraço aduaneiro.

No caso destes autos, verifica-se que o produto foi desembaraçado nos termos da Instrução Normativa SRF nº 014/85, com o recolhimento de uma amostra do produto exatamente para propiciar a realização do exame laboratorial. Vê-se de fls. 74/verso que o representante legal da autora firmou o termo de responsabilidade, previsto no referido ato normativo, em que está patente a provisoriedade do desembaraço realizado, cuja confirmação estava sujeita ao resultado dos exames laboratoriais, com as eventuais consequências tributárias e administrativas daí decorrentes.

Estava evidente, desde logo, que o desembaraço aduaneiro não impediria que a autoridade, depois de realizados esses exames, pudesse rever a classificação tarifária do produto. Nesse sentido, aliás, em hipótese análoga, é o seguinte julgado do Egrégio Tribunal Regional Federal da 2ª Região:

[...]

A comparação que a autora pretende realizar entre a importação de que cuidam os autos e outras importações anteriores não pode ser considerada verdadeira mudança de critérios jurídicos, na medida em que a regra do art. 146 do CTN diz respeito a mudanças na conduta da autoridade administrativa 'no exercício do lançamento, vale dizer, naquele lançamento específico, e não de lançamentos anteriormente realizados.

Tampouco se pode afirmar que a classificação tarifária das importações anteriores seja equivalente às 'práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas' a que se refere o art. 100, III, do Código Tributário Nacional.

Como ensinou Aliomar Baleeiro, 'consideração como boa interpretação aquela que resulta de antiga, iterativa e pacífica aplicação de lei sob determinada diretriz por parte do próprio Fisco'. Assim, 'se as autoridades deram sentido uniforme a uma disposição, entende-se tal inteligência como a mais compatível com o texto' (Direito Tributário brasileiro, 10 ed., Rio de Janeiro: Forense, 1984, p. 417).

Nota-se, da transcrição, que o conceito de 'práticas reiteradas' está relacionada com hipóteses específicas de interpretação e aplicação da lei que, por sua repetição, constituem quase que verdadeiros costumes administrativos, que se pretende harmônicos com a lei.

No caso de que tratam estes autos, verifica-se que a admissão da classificação tarifária sustentada pela autora, em algumas importações anteriores, não se pode ser considerada verdadeira prática reiterada, mesmo porque não se tem notícia de que esses produtos tenham sido submetidos aos mesmos exames laboratoriais realizados nas amostras colhidas por ocasião do desembaraço aqui discutido.

A prova técnica, no caso de produtos químicos, é quase que indispensável para a perfeita identificação de seu conteúdo e consequente classificação tarifária. A ausência



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dessa providência, nas importações anteriores, aparenta estar muito mais próxima de um descuido ou desídia da autoridade aduaneira do que de verdadeira prática reiterada.

Pelas mesmas razões aqui expostas, não há que se falar em afronta aos princípios da segurança jurídica ou da vedação à tributação com efeito de confisco, que restaram igualmente preservados.

[...]

Neste caso, a decisão administrativa determinou a exclusão apenas da multa do imposto de importação, com fundamento no ADN-COSIT nº10/97, que afasta sua exigência nos casos de classificação tarifária errônea (fls. 203). Por tais razões, embora mantidos os juros, deve ser excluída a multa de ofício.

Em face do exposto, com fundamento no art. 269, I, do Código de Processo Civil, julgo parcialmente procedente o pedido, para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora ao recolhimento da multa de ofício incidente sobre o débito de que tratam estes autos.

Considerando que a autora sucumbiu na maior parte de seus pedidos, condeno-a ao pagamento de honorários de advogado, que fixo em 5% (cinco por cento) sobre o valor da causa, corrigido monetariamente de acordo com os critérios do Provimento nº 52/2004, da Egrégia Corregedoria-Geral da Justiça Federal da 3ª Região.

Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição obrigatório, nos termos do art. 475, I, do C.P.C.

P.R.I (e-STJ fls. 310-317).

O acórdão recorrido ao negar provimento à apelação da contribuinte e à remessa oficial confirmou a sentença, balizado nas seguintes premissas, no que aqui interessa:

Senhores Desembargadores, na presente ação discute-se o direito ao não pagamento da diferença do Imposto de Importação e multa, em virtude da reclassificação fiscal, ocorrida após a liberação das mercadorias, em ato de revisão de lançamento.

Alega a autora que importava o produto há vários anos, tendo o Fisco, costumeiramente, aquiescido à classificação fiscal que adotava. Entretanto, na importação indicada na inicial a classificação por ela indicada não foi aceita, tendo havido a revisão do lançamento, atribuindo o Fisco nova classificação tarifária ao bem desembaraçado, baseando-se no resultado do exame laboratorial do LABANA, impondo-lhe a cobrança relativa à diferença dos tributos mais penalidades, procedimento que diz ser ilegal, diante da alteração do critério antes adotado.

[...]

Com efeito, o desembaraço é atribuição da autoridade administrativa que, no seu mister, aplicando o direito, deve enquadrar a mercadoria, dentro do regime aduaneiro em vigor, de modo a viabilizar uma eventual exigência tributária. É ato administrativo com consequências jurídicas para o contribuinte, posto que, o desembaraço do bem sem qualquer ressalva, implica na homologação expressa ao ato pela administração, inclusive em relação ao crédito tributário, já antecipado pelo importador com o prévio pagamento do imposto, nos termos de sua classificação inicial, com ele aquiescendo e validando-o.

Assim é que o CTN ao dispor em seu artigo 150, caput: 'tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente homologa', confere ao contribuinte, por ocasião do desembaraço aduaneiro, o direito à homologação expressa do



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

pagamento efetuado, com base na classificação sugerida. De forma que, o pagamento prévio do imposto, não interfere na tarefa fiscalizadora, imposta pela lei à autoridade feita com a liberação do bem, porque sua atividade, nos termos do Código Tributário Nacional, acarretará em um lançamento por homologação.

Não é ilegal a revisão e conferência da documentação, bem como da conferência física dos bens importados, reavaliando-se, se previsto, inclusive quanto ao montante dos impostos recolhidos, posto que sua aquiescência e concordância com os procedimentos do importador, autorizando o seu desembaraço sem qualquer ressalva, conforme já consignado, acarretará a homologação expressa do ato, considerando que se as mercadorias importadas forem desembaraçadas e liberadas sem qualquer impugnação dos agentes fiscais, inadmissível será a revisão do lançamento de ofício, que se encontra autorizada somente nas hipóteses previstas pelo artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Nesse contexto, temos a pretensão da autoria não procede, considerando que, dos documentos juntados com a contestação, extrai-se da DI nº 024738-3 (fl. 72), que a importação refere-se a produto químico, cujo procedimento alfandegário implica na postergação da homologação do lançamento, consoante Termo de Responsabilidade firmado no verso de fls. 74, para depois de efetivada a perícia.

Assim dispõe a Instrução Normativa nº 14, de 24 de fevereiro de 1985, aplicável à espécie:

12. Coletada a amostra por pessoa habilitada e previamente credenciada pela Secretaria da Receita Federal, o despacho aduaneiro seguirá o seu curso normal, podendo a mercadoria ser entregue ao importador, que se comprometer, mediante Termo de Responsabilidade, a recolher no prazo de 72 (setenta e duas horas), a diferença de tributos, multas ou outros encargos fiscais ou cambiais, que vieram a ser apurados em consequência do exame'.

A IN-SRF Nº 14/85, admitindo o Termo de Responsabilidade, viabiliza uma maior rapidez no despacho aduaneiro de produtos químicos sujeitos a exame laboratorial.

Dessa forma, desembaraçado o bem sob condição, não restou homologado o lançamento, sendo possível a cobrança da diferença de eventuais créditos tributários, por nova classificação fiscal tarifária atribuída pela Administração, conquanto tenha a autora o direito de discutir a legitimidade dessa nova classificação, fato que aqui não foi objeto de pedido.

A jurisprudência atual já firmou entendimento quanto à possibilidade de exigência tributária em revisão, cuja homologação ainda não tenha ocorrido. Nesse sentido:

[...]

Ante o exposto, nego provimento à apelação e à remessa oficial.
É como voto (e-STJ fls. 365-370).

Nas razões do especial, a agravante aduziu que o acórdão recorrido violou o disposto nos arts. 146, *caput* e 100, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Em suma, defendeu a ilegalidade da alteração da classificação tarifária do produto importado pelo Fisco, bem como que é vedada a retroação de eventual alteração de critérios jurídicos no pertinente à cobrança de tributos para alcançar fatos geradores ocorridos no passado.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Suscitou ainda divergência jurisprudencial sobre o tema.

Aqui nesta Corte, proferi a decisão agravada, conhecendo do recurso em parte e negando-lhe seguimento por entender que o acórdão recorrido não destoou do entendimento pacífico desta Corte no sentido de que, como no caso, em que há efetivamente erro de fato, autoriza-se a reclassificação da mercadoria.

Inconformada, a agravante defende a reforma da decisão sob a seguinte argumentação:

a) durante anos importou o produto denominado comercialmente "SKANE M8", o qual sempre foi classificado na mesma posição tarifária, obtendo desembaraço aduaneiro, sem qualquer oposição da fiscalização;

b) ao efetuar a importação do mesmo produto com a utilização da mesma classificação tarifária, tantas vezes aceita pela Fiscalização, a autoridade administrativa decidiu reclassificar a posição tarifária da mercadoria, acarretando a modificação quantitativa do crédito tributário discutido neste processo;

c) a mercadoria foi importada e classificada na mesma posição tarifária aplicada anteriormente, porém, a fiscalização decidiu modificar a classificação da posição tarifária;

d) o produto objeto da importação não sofreu alteração, permanecendo o mesmo que foi declarado e;

e) tal erro de lançamento é de direito, não de fato e contraria o disposto no artigo 146 do CTN que prevê as modificações introduzidas por decisão administrativa para o mesmo sujeito passivo apenas para fatos geradores posteriores.

A maioria dos argumentos é mera reiteração do que foi alegado na apelação e já respondido pela segunda instância. Acha-se escorreita a decisão agravada que, na trilha do entendimento desta Corte, preconizou que é permitida a revisão do lançamento tributário, quando houver erro de fato.

A agravante confunde a vedação proposta pelo CTN de eventual alteração sobre a interpretação tributária encartada pelo Fisco a ser adotada de modo retroativo para atingir fatos geradores pretéritos.

Na situação concreta, o contribuinte classificou provisoriamente o produto de forma equivocada, o que corresponde a erro de fato por ele cometido, sem que se fale em alteração de critério jurídico provocada pelo Fisco.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Assim, inexistente a alegada violação do artigo 146 do CTN pois este se refere a fatos geradores cujo lançamento já tenha se completado, o que não ocorreu no caso.

Nessa esteira, além dos precedentes citados, vale colacionar o seguinte:

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. Hipótese em que a instância ordinária, com base nas provas dos autos, concluiu que a base da revisão é o erro de fato na classificação tarifária dos produtos importados. Modificar esse entendimento esbarra no óbice da Súmula 7/STJ.

4. Recurso especial não provido (REsp 1.149.025/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 20.11.09).

Ante o exposto, **nego provimento ao agravo regimental.**

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2009/0042308-4

AgRg no
REsp 1.126.642 / SP

Números Origem: 199961030043850 2008125335

PAUTA: 03/08/2010

JULGADO: 05/08/2010

Relator

Exmo. Sr. Ministro **CASTRO MEIRA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. **EUGÊNIO JOSÉ GUILHERME DE ARAGÃO**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : ROHM AND HAAS QUÍMICA LTDA
ADVOGADO : PAULO AUGUSTO ROSA GOMES
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Impostos - II/ Imposto sobre Importação

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : ROHM AND HAAS QUÍMICA LTDA
ADVOGADO : PAULO AUGUSTO ROSA GOMES
AGRAVADO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Os Srs. Ministros Humberto Martins (Presidente), Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 05 de agosto de 2010

VALÉRIA ALVIM DUSI
Secretária