



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10074.001592/2009-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.135 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrente ALFANAVE TRANSPORTES MARÍTIMOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 31/01/2007

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA CARF Nº 11.

Nos termos da Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO ADUANEIRA QUANTO À CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REJEIÇÃO.

A revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal, visando à correta determinação da matéria tributável e à apuração dos tributos devidos, é instituto previsto em lei e não constitui modificação do critério jurídico utilizado no fato gerador da obrigação tributária relativa à importação de mercadorias.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBARCAÇÕES DE APOIO A PLATAFORMAS MARÍTIMAS.

Embarcações de apoio às atividades de produção e perfuração na plataforma continental, que possuem acomodações para o transporte de pessoas e local próprio para o transporte de suprimentos e outras cargas, ou ainda equipamentos próprios para o trabalho de reboque e manuseio de âncoras, devem ser consideradas como embarcações de serviço offshore multifuncional, de maior complexidade operativa, devendo classificar-se no código NCM 8906.90.00.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA.

A classificação incorreta de mercadoria importada implica a cominação da multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria incorretamente quantificada. A infração capitulada no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, insere-se no plano da responsabilidade objetiva, não reclamando, portanto, para sua caracterização, a presença de intuito doloso ou má-fé por parte do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinto Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra a decisão que manteve a multa por classificação incorreta na NCM, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória no 2.158-35/2001, da embarcação proposta a despacho pela Declaração de Importação nº 07/0137632-0.

Como histórico inicial dos fatos, transcrevo e adoto o relatório constante do referido Acórdão, *verbis*:

A empresa Alfanave Transportes Marítimos Ltda, CNPJ nº 39.383.138/0001-52, ora Impugnante, já devidamente qualificada nos autos deste Processo, será, no âmbito deste, referida simplesmente como “Alfanave”.

Resumidamente, segundo a Fiscalização Aduaneira, a empresa Alfanave classificou mercadoria incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Em decorrência do fato narrado no parágrafo imediatamente anterior, foi lavrado o Auto de Infração (AI) nº 0715400/00536/09, objetivando lançar multa por erro de classificação fiscal. O valor lançado foi, em valor original, R\$ 211.464,00 (duzentos e onze mil quatrocentos e sessenta e quatro reais).

A seguir, transcrevo, de forma sucinta, os principais fatos e fundamentos jurídicos apresentados pela Fiscalização Aduaneira como justificativa para o lançamento, na forma constante do AI de interesse e seus suplementos:

1. Relata-se que a empresa Alfanave registrou a Declaração de Importação (DI) nº 07/0137632-0, em 31/01/2007, na qual submeteu a despacho aduaneiro sob amparo do Regime Aduaneiro Especial de Exportação e de Importação de Bens Destinados às Atividades de Pesquisa e de Lavra das Jazidas de Petróleo e de Gás Natural a embarcação “AHTS C-Spirit”, de número IMO 9368364; que a embarcação de interesse foi registrada no código NCM 8904.00.00; e que a embarcação de interesse tinha finalidades não-compatíveis com as da Posição NCM 89.04;

2. São citados o Decreto Legislativo nº 71, de 11/10/1988, o Decreto nº 97.409, de 22/12/1988, o art. 98 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, Código Tributário Nacional (CTN), o Decreto nº 435, de 27/01/1992, o Decreto nº 2.376, de 13/11/1997, para apontar a legislação pertinente à aplicação dos critérios de classificação fiscal; a Regra Geral de Interpretação (RGI) nº 1 e a RGI-6, publicados originalmente no Anexo Único do Decreto nº 2.376/1997, para definir a correta classificação fiscal da embarcação de interesse; e também o art. 136 do CTN para realçar o caráter objetivo da responsabilidade do infrator;

3. Aponta-se que foram utilizadas informações constantes do Laudo de Avaliação da embarcação, folhas 32 a 71, do contrato firmado com a empresa fretadora da

embarcação de interesse no Brasil, folhas 28 a 30, do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 54, de 22/02/2007, das edições de 30/06/2009 e de 05/07/2009 de publicação especializada da Escola de Formação de Oficiais da Marinha Mercante (EFOMM), folhas 88 a 92, do estudo “Introdução ao Apoio Marítimo”, folhas 93 a 95, e de artigo da Wikipédia;

4. São apresentadas algumas informações técnicas sobre a embarcação de interesse e ressalta-se que a mesma está dotada de equipamentos para as funções de manuseio de âncoras, reboque, combate a incêndios, combate a poluições, suporte a plataformas marítimas e transporte de suprimentos;

5. Conclui-se, por aplicação da RGI-1, do texto da Posição NCM 89.06 e da Nota 1 do Capítulo NCM 89, que a embarcação de interesse deve ser classificada na Posição NCM 89.06, “Outras embarcações”, pois a mesma não encontra outra classificação mais específica, além do fato de se destinar a várias funções; por aplicação da RGI-6 e do texto da Subposição NCM de primeiro nível 8906.9, que a embarcação de interesse deve ser classificada no Subitem NCM 8906.90.00, “Outras”;

6. É reforçado que a reclassificação fiscal não provocou alterações nas alíquotas tributárias ou tratamento administrativo tributário relacionados à mercadoria;

7. Indica-se o inciso I do art. 84 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24/08/2001, para respaldar a aplicação da multa por erro de classificação; e

8. É complementado o enquadramento legal do AI com os arts. 2º, 97, 482 a 485, 489, 491, 504, 602, incisos I e IV do art. 603, inciso IV do art. 604, inciso I e §§ 3º a 5º do art. 636 e art. 684 do Decreto nº 4.543, de 26/12/2002, então Regulamento Aduaneiro (RA); e inciso I do art. 84 da MP nº 2.158-35/2001 combinado como art. 69 e o inciso IV do art. 81 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Contrapondo-se ao relatado e alegado no procedimento fiscal em tela, as contrarrazões manifestadas pela Impugnante podem ser concentradas da seguinte forma:

1. Alega-se que seria tempestiva a Impugnação apresentada;

2. É asseverado que a Fiscalização Aduaneira, de fato, teria se baseado apenas em consultas a jornais e sítios da Internet; que a Fiscalização Aduaneira teria concluído simplesmente que, apenas por ser destinada ao manuseio de âncoras, a embarcação de interesse deveria ser classificada na Posição NCM 89.06; que todas as fontes consultadas pela Fiscalização Aduaneira apontariam que a embarcação de interesse exerceria a função de reboque, e que, como tal, deveria ser classificada na Posição NCM 89.04; e que o AI careceria de motivação fática, fato que fulminaria o mesmo, segundo duas decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

3. Informa-se que a embarcação de interesse seria utilizada amplamente como rebocador e apresenta definição para “AHTS” da Organização Nacional da Indústria do Petróleo; e que a embarcação de interesse seria classificada corretamente no Subitem NCM 8904.00.00, por força da RGI-3a e dos textos da Posições NCM 89.04 e 89.06;

4. É defendido que o erro eventualmente cometido pela empresa Alfanave não teria provocado prejuízo à União, e que a multa por erro de classificação fiscal seria inaplicável; que as alíquotas dos Subitens NCM 8904.00.00 e 8906.90.00 seriam idênticas; que não teria havido má-fé por parte da empresa Alfanave; e que duas decisões de Tribunais Regionais Federais destacariam a necessidade da ocorrência de dano ao Erário para aplicação da multa por erro de classificação; e

5. Urde-se a tese de que a multa por erro de classificação fiscal macularia os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, insertos no art. 2º da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, Lei do Processo Administrativo (LPA), e na Constituição Federal; e destaca-se Voto do então Conselho de Contribuintes para dar amparo a sua tese.

É o que basta relatar.

A lide foi decidida pela 8ª Turma da DRJ em Recife/PE, nos termos do Acórdão DRJ/REC nº 11.61.956, de 27/02/2019 (fls.295/309), que, por unanimidade de votos, concluiu

pela procedência do lançamento, para exigir a multa por classificação incorreta, conforme ementa que segue:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2007

PRELIMINAR DE MÉRITO. INOCORRÊNCIA DE PREJUÍZO À UNIÃO. BOA-FÉ. MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

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

PRELIMINAR DE MÉRITO. MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos julgadores afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade.

MÉRITO. DÚVIDA SOBRE NATUREZA DE EMBARCAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

As embarcações classificam-se na Posição NCM 89.06, em caso de dúvida sobre a natureza das mesmas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 319/359), o qual requer: (a) o reconhecimento da prescrição intercorrente, pois segundo a Recorrente, a duração do processo ter ultrapassado mais de 10 anos para apreciar a Impugnação; (b) que o acórdão deverá ser reformado para o efeito de julgar integralmente improcedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, seja porque correta a classificação que adotou por tratar-se de navio rebocador, o que atrai a classificação mais específica imputada pela Recorrente, seja porque mesmo incorreta a classificação adotada não houve prejuízo ao erário a justificar a multa imposta; (c) mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco, nos termos dos arts. 146 e 149, do CTN; e, (d) violação aos Princípios da Segurança Jurídica, Boa-Fé e Confiança Legítima do Contribuinte – Arts. 96 e 100, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green, Relator.

I – Admissibilidade:

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 01/04/2019 (fl. 316) e protocolou Recurso Voluntário em 30/04/2019 (fl. 317) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

II - Prescrição intercorrente:

Pugna a Recorrente pelo cancelamento do crédito tributário, em razão da ocorrência do instituto da prescrição intercorrente, uma vez que ocorreu o transcurso de 10 anos sem qualquer movimentação processual por parte da administração pública.

Para tanto, o contribuinte invoca princípios que regem a Administração Tributária, o disposto no artigo 5º, inciso LXXVIII, da CF e §1º do art.1º da Lei nº 9.873/99, além de jurisprudência.

Pois bem. No caso dos autos, não há que se falar em prescrição da cobrança dos débitos, uma vez que a exigibilidade do crédito tributário devidamente constituído está suspensa em razão de pendência de apreciação de recurso no presente processo administrativo - essa é, precisamente, uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *ex vi* do art. 151, III, do CTN².

Em outras palavras, tendo em vista que a exigibilidade do crédito tributário suspende-se com as reclamações e recursos apresentados pelo contribuinte, impedindo-se o exercício do direito da Administração de cobrar referido crédito, não se pode imputar a esta um estado de inércia enquanto perdurar a eficácia suspensiva em questão. E dizer, no trâmite do processo administrativo tributário, não corre prazo prescricional.

Além do mais, é assente neste Conselho a inaplicabilidade da prescrição intercorrente a processos administrativos fiscais, conforme teor da Súmula CARF nº 11, cujo efeito vinculante foi atribuído pela Portaria MF nº 277, de 07 de junho de 2018:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Assim, nos termos do Art. 72 do RICARF, sendo a súmula de observância obrigatória por este colegiado não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

III – Da alegação de modificação do critério jurídico:

A recorrente assinala, que a reclassificação fiscal por ocasião da revisão aduaneira representa mudança de critério jurídico, invocando, para tanto, o art. 146 e 149 do CTN. Postula, então, pelo afastamento da revisão aduaneira, pois abusiva e ilegal, devendo-se decretar a nulidade da autuação.

Argumenta, ainda, a tese de inobservância aos Princípios da Segurança Jurídica, Boa-Fé e Confiança Legítima do Contribuinte – Arts. 96 e 100, do CTN, tendo em vista que a mercadoria importada foi amplamente verificada pela Fiscalização Aduaneira, sendo que a classificação fiscal foi corroborada pela autoridade competente, motivo pelo qual não pode agora a Fiscalização rechaçar a classificação adotada pela Recorrente.

Contudo, entendo que a alegação da Recorrente não tem qualquer amparo jurídico, como se verá a seguir.

Relevante para o perfeito entendimento da matéria é o fato de que a legislação aplicável à espécie consagrou a existência da revisão aduaneira, objetivando a verificação da regularidade do pagamento dos tributos e da satisfação das demais exigências concernentes ao

² Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

III- as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

despacho de importação, conforme estabelece o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/1966, com a redação que lhe deu o art. 2º do Decreto-Lei nº 2.472/1988, *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.

A revisão aduaneira referida na norma acima transcrita está disciplinada no art. 570 do Decreto nº 4.543/2002 (Regulamento Aduaneiro/2002) vigente à época das importações da Recorrente, o qual define os procedimentos e estabelece o prazo de 5 anos do registro da declaração de importação para a sua implementação, com vistas a apurar a regularidade dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, a aplicação de benefícios fiscais e a exatidão das informações prestadas pelo importador no despacho aduaneiro, verificados ou não por ocasião do correspondente despacho, inclusive sua classificação fiscal.

De mais, a revisão do lançamento está expressamente prevista no art. 149, I, do CTN, que dispõe que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando a lei assim o determine, atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional não implicando em violação aos princípios invocados no recurso. No caso em exame, essa determinação está expressamente prevista em lei e disciplinada no referido art. 570 do Regulamento Aduaneiro/2002 (atual art. 638 do Decreto nº 6.759/2009 – RA em vigor).

De outra parte, os impostos devidos na importação estão classificados como sujeitos a lançamento por homologação. E nesses casos, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, a autoridade dispõe do prazo de 5 anos para a homologação desse lançamento, a contar da ocorrência do fato gerador. Somente quando decorrido esse prazo é que se tem por homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. No caso, a revisão aduaneira é procedimento que deve ser adotado dentro desse prazo de homologação, o que demonstra a inequívoca compatibilidade desses procedimentos no tocante à matéria.

Por tais razões, rejeito a presente preliminar.

IV – Da classificação fiscal da embarcação:

A Recorrente submeteu a despacho aduaneiro a embarcação sob regime aduaneiro suspensivo de tributos, com classificação no código NCM 8904.00.00, próprio para “REBOCADORES E BARCOS CONCEBIDOS PARA EMPURRAR OUTRAS EMBARCAÇÕES”. Já o Fisco, entendeu que tal bem deveria ter sido classificado no código NCM 8906.90.00, destinado ao enquadramento de “OUTRAS EMBARCAÇÕES, INCLUINDO OS NAVIOS DE GUERRA E OS BARCOS SALVA-VIDAS, EXCETO OS BARCOS A REMOS.”, razão pela qual exigiu a multa de 1% por classificação incorreta na NCM, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória no 2.158-35/2001. Por sua vez, o órgão julgador da lide ratificou a posição adotada pelo Fisco.

Aduz a Recorrente que não houve erro na classificação fiscal na medida em que a embarcação objeto de importação realizada pela Recorrente exerce função precípua de rebocador. Exatamente por este motivo foi que a Recorrente procedeu à classificação fiscal da embarcação na posição específica de rebocadores.

Informa, ainda, que não houve prejuízo ao erário ao utilizar o NCM 8904, razão pela qual pugna pela anulação do auto de infração e, conseqüentemente, o cancelamento da multa por erro de classificação fiscal.

Contudo, não assiste razão a Recorrente nesse ponto.

Por oportuno, convém transcrever, a seguir, trechos do Relatório de Fiscalização:

Inicialmente verifica-se no Ato Declaratório Executivo 54, de 22 de fevereiro de 2007, que a embarcação analisada foi descrita como AHTS C-SPIRIT.

Segundo, consta no PELICANO, jornal da EFOMM, de 30 de junho de 2009, as embarcações do tipo AHTS (ANCHOR HANDLING TUG SUPPLY) podem medir entre 60 e 80 metros de comprimento e atuam com reboque, manuseio de ancoras e transporte de suprimentos. A mesma fonte, na edição de 5 e julho de 2009, acrescenta que algumas dessas unidades marítimas são dotadas de equipamentos para combate a incêndio, socorro e salvamento.

Outro estudo publicado na internet — fls. - informa que as embarcações AHTS objetivam operações de reboque e ancoragem das plataformas. Sendo que para tanto, seu convés é dotado de equipamentos bastante especializados tais como: guinchos de reboque, guinchos de manuseio, pelicanos hidráulicos, guias hidráulicas, paiol de amarra, limitadores no guarda cabo (horse bar) etc.

Ainda, conforme consta na página da WIKIPEDIA —EM (fls.), o AHTS Vessel difere do PSV, pois é elaborado para manusear ancoras, tendo seu convés preparado para receber as âncoras . Além disso, é de maior potência e possui equipamentos específicos que permitem as operações com Ancoras.

O laudo de avaliação do C- SPIRIT indica que a embarcação dá suporte a plataformas marítimas, transportando suprimentos e exercendo a função de reboque, manuseio de âncoras e combate a incêndios e poluições. Verifica-se, também ali, que seu comprimento é de 59,25 m.

O laudo também informa que a embarcação é dotada de dois motores principais e um propulsor lateral, sendo que possui vários outros equipamentos destinados ao manuseio de âncoras, ao reboque e ao combate de incêndio, quais, por exemplo, sejam:

- duas bombas de incêndio dos canhões de espuma e água;
- canhão de água e espuma; canhão de água com dois esguichos para formação de cortina de água; tange de espuma;
- equipamentos de controle ambiental;
- sistema de dispersão de óleo;
- guincho de manuseio e reboque eletro-hidráulico (manuseio de âncora);
- Stern Roller com capacidade de 180 toneladas(manuseio de âncora);
- Dois guinchos auxiliares (manuseio de âncora);
- Sarilho com 1.000m (manuseio de âncora);

O contrato de afretamento firmado com a DEVON ENERGY DO BRASIL, confirma algumas destas informações, apresentando em seu teor os seguintes dados:

- Nome da embarcação: AHTS C-SPIRIT;
- Emprego da embarcação: operações de reboque, manuseio de âncoras e fornecimento.

Por isso tudo restou confirmado que o C-SPIRIT é uma embarcação do tipo AHTS, destinada principalmente ao manuseio de ancoras e, por consequência, deve ser classificada na posição 89.06.

De acordo com toda a documentação coligida ao processo administrativo, resta evidenciado que a embarcação importada pela Recorrente não se trata de meros “rebocadores” (barcos para empurrar ou rebocar outras embarcações), mas sim embarcações de apoio (“supridores de plataformas marítimas”), que realizam muitas outras operações, além de também rebocar, dentre as quais transportar pessoas e materiais até plataformas marítimas. Ressalta-se,

que a nota NESH informa que “os barcos da presente posição (89.04) não são concebidos para transporte de pessoas ou de mercadorias”. Portanto, nestes termos, as embarcações não podem ser classificadas na posição 89.04.

Cumpra transcrever, por se tratar de elemento fundamental para a compreensão da matéria, a Nota Explicativa do Sistema Harmonizado (Nesh) relativa a posição 89, pertinente aos "Embarcações e estruturas flutuantes", *verbis*:

89.04 - Rebocadores e barcos concebidos para empurrar outras embarcações.

A presente posição compreende:

A. Os **rebocadores**, que são barcos especialmente concebidos para tração de outras unidades. Podem ser do tipo que se utiliza no mar ou para navegação interior, e diferenciam-se das outras embarcações pelo seu aspecto particular, seu casco reforçado de forma especial, suas potentes máquinas motoras e diversos equipamentos para movimentação e engate dos cabos, amarras, etc.

B. Os **barcos concebidos para empurrar outras embarcações**, que são barcos especialmente concebidos para empurrar barcas ou alijos, entre outros. Caracterizam-se essencialmente pela sua proa achatada, concebida para empurrar, bem como pela posição particularmente elevada da cabina do timoneiro, que pode ser telescópica.

Classificam-se também nesta posição os **barcos concebidos simultaneamente para empurrar e rebocar outras embarcações**, assim como os barcos concebidos para empurrar outras embarcações, estes engenhos possuem uma proa chata e uma popa construída de modo a permitir a tração por meio de cabos.

Os rebocadores próprios para levar ajuda aos navios em situação crítica também se classificam aqui.

Os barcos da presente posição não são concebidos para o transporte de pessoas ou de mercadorias. Podem ser equipados, a título acessório, de instrumentos especiais de bombeamento, de combate a incêndios, de aquecimento, etc. Contudo, os barcos-bombas classificam-se na **posição 89.05. (grifo original)**

(...)

89.06 - Outras embarcações, incluindo os navios de guerra e os barcos salva-vidas, exceto os barcos a remos.

8906.10 - Navios de guerra

8906.90 - Outras

Esta posição compreende todas as embarcações que não se classificam mais especificamente nas **posições 89.01 a 89.05**.

Entre estas, podem citar-se:

1) Os navios de guerra de todos os tipos, entre os quais podem distinguir-se:

a) As embarcações concebidas para combate, equipadas com diversas armas ofensivas e defensivas, que comportam dispositivos de proteção contra projéteis (blindagens, compartimentos estanques múltiplos, especialmente) ou instrumentos submersos (proteção antimagnética contra minas). São geralmente equipados de dispositivos de detecção e de escuta como radares, sonares, aparelhos de detecção de raios infravermelhos, bem como materiais de interferências em emissões de rádio.

As embarcações desta categoria diferem, também, das de comércio por uma rapidez e uma mobilidade geralmente superiores, pela importância de seu equipamento, pelo volume de seus depósitos de combustível e pela presença de depósitos especialmente equipados para o transporte e utilização de munições, no mar.

b) Algumas embarcações especialmente equipadas que, embora não comportem nem armas nem blindagem, são reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas a serem utilizadas em operações de guerra, tais como os escaleres de desembarque, os

componentes de uma esquadra (para o transporte de munições ou de minas, etc.), navios para transporte de tropas.

c) Os submarinos.

2) As embarcações utilizadas por certos serviços oficiais (alfândega, polícia, por exemplo) que apresentam, às vezes, algumas características próprias dos navios de guerra.

3) Os barcos salva-vidas colocados a bordo dos navios, bem como os que se destinam a serem colocados em alguns pontos da costa e se destinam a prestar socorro aos navios em perigo.

Todavia, os barcos salva-vidas a remo classificam-se na **posição 89.03**.

4) As embarcações equipadas para pesquisa científica; os navios laboratórios; as fragatas meteorológicas.

5) As embarcações para o transporte e amarração de boias; os navios para colocação de cabos submarinos para telecomunicação, por exemplo.

6) Os barcos-pilotos.

7) Os quebra-gelos.

8) Os navios-hospitais.

9) As embarcações de fundo móvel para imersão de boias ou entulho.

Esta posição compreende também os artigos dobráveis denominados **dracones** que se constituem de um invólucro flexível, de tecido revestido, reconhecíveis devido a sua forma geralmente afuselada e dispositivos de que são providos (dispositivos de estabilização, de reboque, por exemplo, e, em alguns casos, de flutuação), como os que se destinam ao transporte de fluidos ou outras mercadorias, por meio de simples reboque.

Excluem-se desta posição:

a) Os pontões do tipo de embarcações chatas (**posição 89.01**).

b) Os pontões que se destinam especialmente a servir de base a elevadores, guindastes, etc. (**posição 89.05**).

c) Os caixões cilíndricos ocos que se utilizam para sustentar as pontes provisórias, etc., e as balsas de qualquer tipo (**posição 89.07**). (**grifo original**)

Dentre as posições do Capítulo 89, a que melhor atende às características técnicas da embarcação importada, no meu entender, é a posição 89.06 – outras embarcações, pelo fato de não existir uma posição específica para embarcações de apoio, do tipo “supridoras de plataformas marítimas”.

Aplicando-se, assim, a RGC-1, que determina que “*as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, mutatis mutandis, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são compatíveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível*”, conclui-se que a embarcação em tela classifica-se na NCM 8906.90.00 – Outras embarcações (que não navios de guerra).

Muito embora tenha a Recorrente alegado que a embarcação importada exerce função precípua de rebocador, não se mostra adequada ao caso concreto, posto que a embarcação da Recorrente foi classificada em diversos documentos, inclusive em documento emitido pela Marinha do Brasil, denominado Atestado de Inscrição Temporária de Embarcação Estrangeira, como: Tipo de Embarcação - Supridor de Plataforma.

Por sua vez, consta do Contrato Social à fl. 97 que a Recorrente tem por objeto social, navegação de apoio marítimo, executa, entre outros, serviços auxiliares de perfuração marítima de poços de petróleo e gás natural; a prestação de apoio à transporte marítimo especializado relacionado com operações de perfuração no mar; a prestação de serviços de apoio marítimo, em bacias de petróleo.

Em vista dessa atividade principal, todas as embarcações estrangeiras de que tratam os autos foram inscritas nas Capitanias dos Portos como enquadradas na categoria de apoio marítimo, em obediência à classificação de tipos de embarcações estabelecida pela Portaria nº 45/2005 da Diretoria de Portos e Costas, do Comando da Marinha (DOU de 27/6/2005), de acordo com a tabela constante das NORMAM01/DPC – Normas da Autoridade Marítima para Embarcações Empregadas na Navegação de Mar Aberto.

A mesma Portaria estabelece, em seu item 0216, a classificação dos diversos tipos de embarcações, onde se verifica a existência de enquadramentos distintos para: “(23) Passageiro/carga geral”, “(33) Rebocador/empurrador” e “(37) Supridores de plataformas marítimas (supply)”. No caso em exame, as Capitanias dos Portos inscreveram as embarcações para operar no apoio marítimo às atividades de produção e perfuração na plataforma continental.

Os elementos processuais são suficientes para se concluir pela classificação fiscal das embarcações no código NCM 8906.90.00, visto que, regra geral, todas desempenham atividades supridoras às plataformas. Tais embarcações não podem ser classificadas como rebocadores, assim como não podem ser classificadas apenas como embarcações de transporte de pessoas ou de mercadorias, visto terem função mais específica: de apoio marítimo, conforme definem as mesmas NORMAM-01/DPC em seu item 0202, "d", *verbis*:

"Apoio marítimo: é a navegação realizada para o apoio logístico a embarcações e instalações em Aguas territoriais nacionais e na Zona Econômica Exclusiva, que atuem nas atividades de pesquisa e lavra de minerais e hidrocarbonetos;"

Essa atividade de apoio marítimo envolve a acomodação e o transporte de pessoas e de seus bens, bem como o transporte de produtos em contêineres no convés e de uma variedade de graneis em tanques no convés inferior, tais como produtos químicos, cimento, combustível, água potável, água salgada e óleo diesel. Essa atividade pode ser mais abrangente, de forma que certas embarcações são equipadas com reboque e manuseio de âncoras, bem como permitem ações de combate ao derramamento de óleo e a incêndios, ou a utilização de outros recursos específicos de apoio às plataformas. Como visto, o apoio marítimo é atividade abrangente e que não se basta em apenas um tipo de operação.

Finalmente, cumpre ressaltar que essa questão já foi objeto de exame por parte da Receita Federal do Brasil, destacando-se as seguintes decisões de consulta, *verbis*:

“CÓDIGO TEC: 8906.90.00

Embarcação de serviço offshore multifuncional, que efetua operações de manuseio de âncoras, reboque e transporte de suprimentos e outras cargas, denominada “Olympic Hercules”, construída pelo estaleiro Ulstein Verft As, Ulsteinvik Norway.” (Solução de Consulta Diana SRRF/7ª nº 10, de 5/4/2010)

“Código TEC: 8906.90.00 Mercadoria: Embarcação de apoio marítimo denominada Maersk Provider do tipo AHTS 15000, de bandeira dinamarquesa, construída pelo estaleiro Soviknes Verft A/S, na Noruega, com número oficial D33387 e número de registro IMO 9007142.” (Solução de Consulta Diana SRRF/7ª nº 49, de 22/9/2011).

Os argumentos trazidos em tais decisões são praticamente idênticos, sendo oportuno reproduzir o da primeira decisão, *verbis*:

“Compulsando as informações técnicas constantes dos autos, depreende-se que o produto que se quer classificar não se identifica como sendo um simples rebocador do tipo descrito na posição 8904 do Sistema Harmonizado, mas sim uma embarcação de maior complexidade operativa, agregando múltiplas funções, sendo a capacidade de rebocar apenas uma delas. O produto sob consulta é uma “embarcação de serviço offshore multifuncional, que efetua operações de manuseio de âncoras, reboque e transporte de suprimentos e outras cargas”, de acordo com a especificação do próprio estaleiro construtor, conforme descrito no relatório.”

Destaco, ainda, um julgado deste Conselho de lavra do Ilmo. José Luiz Novo Rossati, ao pronunciar-se em processo de contribuinte diverso, mas sobre matéria idêntica, assim decidiu, *verbis*:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 27/01/2005, 06/02/2009

ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO ADUANEIRA QUANTO À CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REJEIÇÃO.

A revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal, visando à correta determinação da matéria tributável e à apuração dos tributos devidos, é instituto previsto em lei e não constitui modificação do critério jurídico utilizado no fato gerador da obrigação tributária relativa à importação de mercadorias.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBARCAÇÕES DE APOIO A PLATAFORMAS MARÍTIMAS.

Embarcações de apoio às atividades de produção e perfuração na plataforma continental, que possuem acomodações para o transporte de pessoas e local próprio para o transporte de suprimentos e outras cargas, ou ainda equipamentos próprios para o trabalho de reboque e manuseio de âncoras, devem ser consideradas como embarcações de serviço offshore multifuncional, de maior complexidade operativa, devendo classificar-se no código NCM 8906.90.00.

ADOÇÃO NO JULGAMENTO DE CÓDIGO NCM DIVERSO DO QUE FOI ADOTADO PELO FISCO. DESCABIDA A EXIGÊNCIA DA MULTA DE 1% POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA.

A praxe do Carf é a improcedência do lançamento quando for adotado no julgamento código NCM diverso daquele que serviu de base para a ação fiscal.

Recurso Voluntário Provido e Recurso de Ofício Negado. (Acórdão nº 3202-00.407 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, j. em 22 de novembro de 2011). (**grifou-se**)

A matéria trazida a discussão não é nova nesta Turma e já foi alvo de julgamento no processo 10725.720473/2008-71 (Acórdão nº 3302-006.091), de relatoria do i. julgador Walker Araújo, oportuna a transcrição:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 03/11/2004 a 13/06/2006

MULTA DO ART. 84, I, DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35/2001

Incide o art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/ 2001, que determina a aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro quando a mercadoria for “classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria”.

No caso em comento, restou claro que a Recorrente classificou erroneamente a embarcação, conforme Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, vez que utilizou o código NCM 8904.00.00, quando o código correto seria o NCM 8906.90.00, consoante se depreende do auto de infração.

Impende ressaltar, porquanto, de maior relevância, que a multa incide pelo simples fato de haver erro de classificação, independente de a mercadoria ter ou não sido corretamente descrita ou qualquer outro fato. Em outras palavras, a aplicação da multa é só pelo fato da identificação incorreta da mercadoria, não estando atrelada à sua descrição ou condicionada a eventual vantagem que possa aferir o a contribuinte ou desvantagem tributária que possa resultar, de plano, para a Fazenda Pública.

Confira-se:

Art. 84. **Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:**

I - **classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;** ou

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

§ 2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis

Além do mais, não obstante o exposto, vale destacar que a responsabilidade pela infração em pauta (classificação indevida) é meramente formal, não cabendo aferição de dolo ou culpa na sua caracterização. Tal regra está estabelecida artigo 136 do CTN³, o qual consagrou a denominada responsabilidade objetiva do contribuinte.

Não resta dúvidas, portanto, que a embarcação afretada para utilização específica em atividades de apoio/suprimento de plataformas marítimas deve ser enquadrada como embarcação de apoio, atividade abrangente e cuja classificação fiscal deve ter seu melhor enquadramento no código NCM 8906.90.00, restando devida a tipificação de infração e, conseqüentemente, a exigência fiscal da multa imposta, na medida que a classificação fiscal adotada pelo Importador fora equivocada.

Destarte, a revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal, visando à correta determinação da matéria tributável e à exigência de eventual crédito tributário é instituto previsto em lei e não constitui modificação do critério jurídico utilizado no fato gerador da obrigação tributária relativa à importação de mercadorias.

V – Conclusão:

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e no mérito negar provimento ao recurso, mantendo-se inalterado o lançamento fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

³ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Fl. 13 do Acórdão n.º 3302-008.135 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10074.001592/2009-13