



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.003000/2002-51
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-010.286 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de junho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BASF POLIURETANOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Período de apuração: 15/08/1997 a 04/07/2002

CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA INCORRETA. MULTA POR DECLARAÇÃO INEXATA/FALTA DE PAGAMENTO. ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT Nº 10/1997. APLICAÇÃO. DESCRIÇÃO COMPLETA DA MERCADORIA, COM TODOS OS ELEMENTOS NECESSÁRIOS À SUA CLASSIFICAÇÃO. NECESSIDADE.

Segundo disposição do artigo 111 do Código Tributário Nacional - CTN, o excludente de responsabilidade previsto no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10/1997 deve ser interpretado literalmente nos casos de exigência de diferença de tributos e multas decorrente do erro de classificação tarifária das mercadorias.

A exclusão da multa de ofício por declaração inexata/falta de pagamento depende da correta descrição das mercadorias importadas na declaração de importação, com todos os elementos necessários à sua perfeita classificação tarifária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada nos acórdãos n.º 3102-00.510 e n.º 3102-001.562, que deram parcial provimento ao Recurso Voluntário.

Lançamento

Conforme descrição dos fatos do auto de infração, a empresa importou, por meio da declaração de importação n.º 02/0437947/9, o produto Lupranat MM 103, classificando-o na NCM 2929.10.90. Foi realizada perícia técnica, que indicou não se tratar de um isocianato de constituição química definida apresentado isoladamente, mas de uma mistura de reação contendo 4,4 – diisocianato de difenilmetano e derivado deste, com grupamento uretonimine, na forma líquida, identificado como outro produto à base de compostos orgânicos.

Considerando que apenas os produtos de constituição química definida (além de vitaminas e outros poucos) classificam-se no Capítulo 29, a mercadoria importada pela empresa foi, assim, classificada na NCM 3824.90.89, na qual enquadram-se os produtos químicos e preparações das indústrias químicas não especificados em outras posições.

Tendo em vista a reclassificação tarifária da mercadoria, foi lavrado auto de infração para exigência da diferença de tributos, multas de ofício por declaração inexata/falta de pagamento, multa por erro de classificação, multa de mora e juros de mora.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

A contribuinte impugnou o lançamento, requerendo, em preliminar, a realização de nova perícia. Afirmou que passou a utilizar o código tarifário 2929.10.90 com base no Parecer Técnico n.º 7.078/97. Defendeu que a Nota 1 “b” do Capítulo 29 assegura a possibilidade de enquadramento da mercadoria no Capítulo. Que a posição do Fisco é residual. Pedes a exclusão das multas, assim como de parte dos juros de mora.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II apreciou a impugnação e, em decisão consubstanciada no acórdão n.º 17-18.253, negou-lhe provimento, para manter o lançamento. Na referida decisão, o colegiado entendeu que o produto identificado por análise laboratorial como sendo uma mistura de reação contendo 4,4 – Diisocianato de Difenilmetano e um derivado de dissocinato de difenilmetano com grupamento uretonimine se classifica no código 3824.90.89, tal como entendeu a Fiscalização. A multa de 75% (setenta e cinco por cento), por declaração inexata/falta de pagamento foi mantida, assim com a multa de 1% (um por cento), por erro de classificação.

Em relação à decisão de primeira instância, cabe fazer uma nota. Ainda que a Fiscalização Federal não tivesse lançado a multa de 30% do valor da mercadoria, por importação de mercadoria sem guia ou licença de importação, o Colegiado de piso terminou, por lapso manifesto, julgando procedente tal exigência.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, reiterando as razões da impugnação e requerendo a reforma da decisão recorrida, para cancelamento do auto de infração.

Decisão recorrida

Em apreciação do recurso voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no acórdão n.º 3102-00.510, na qual foi dado parcial provimento ao recurso. Como fundamento da decisão, o Colegiado considerou correta a classificação fiscal determinada pela Fiscalização Federal, mas indevida a exigência de multa por declaração inexata, tendo em vista a ausência de dolo ou má-fé por parte da declarante.

A decisão tomada no acórdão n.º 3102-00.510 foi embargada, sobrevindo nova decisão, tomada por meio do acórdão de embargos n.º 3102-001.562, que acolheu os aclaratórios para retificar o acórdão embargado, ratificando o resultado da decisão original.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada dos acórdãos n.º 3102-00.510 e 3102-001.562, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial para discussão acerca da exclusão da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) por declaração inexata/falta de pagamento para os fatos geradores ocorridos em data anterior à revogação do Ato Declaratório Normativo n.º 10/1997.

Alega que, na vigência do Ato Declaratório Normativo n.º 10/1997, somente não era exigida a multa de 75% (setenta e cinco por cento) por declaração inexata/falta de pagamento nos casos em que, apurada diferença de impostos, a mercadoria estivesse corretamente descrita e com todos os elementos necessários à sua correta classificação fiscal, e não fosse constatada a ocorrência de dolo ou má-fé por parte do declarante.

Para comprovação da divergência jurisprudencial, a recorrente apontou, como paradigma, os acórdãos n.º 302-38.915 e 301-30.890, argumentou que, a declaração inexata da mercadoria enseja a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, nos termos do que dispõe o Ato Declaratório Normativo n.º 10/1997.

Em despacho de análise de admissibilidade, o presidente da câmara deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Contrarrazões da contribuinte

Cientificada dos acórdãos n.º 3102-00.510 e 3102-001.562, do recurso especial da Fazenda Nacional e de sua análise de admissibilidade, a contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial, requerendo que não seja dado prosseguimento ao feito. Segundo entende, *(i)* os acórdãos paradigma “*não tratam da mesma questão debatida nesse processo*”; *(ii)* a Fazenda Nacional não demonstrou analiticamente a divergência e *(iii)* a tese utilizada pela União já foi superada no âmbito desta Câmara Especial de Recursos Fiscais.

No mérito, pede que seja negado provimento ao recurso.

Recurso Especial da contribuinte

A contribuinte apresentou recurso especial de divergência no intento de discutir a classificação fiscal da mercadoria importada, sem contudo lograr êxito, uma vez que o Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção negou-lhe seguimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

No intento de obstar o prosseguimento do recurso especial da Fazenda Nacional, a autuada, em contrarrazões, afirma que *(i)* os acórdãos paradigma “*não tratam da mesma questão debatida nesse processo*”; *(ii)* a Fazenda Nacional não demonstrou analiticamente a divergência e *(iii)* a tese utilizada pela União já foi superada no âmbito desta Câmara Especial de Recursos Fiscais.

Ora, tratam-se de três assertivas demasiadamente genéricas e sem indicação de evidências que permitam ao julgador atestar que tais falhas de fato ocorreram. Com efeito, não é apresentado qualquer fundamento que suportasse a alegação de os paradigmas “*não tratam da mesma questão debatida nesse processo*”.

A meu sentir, os acórdãos apresentados a título de paradigma tratam da questão debatida no presente processo, qual seja: a possibilidade de, durante a vigência do ADN Cosit n.º 10/1997, aplicar-se a multa de ofício por declaração inexata/falta de pagamento nos casos em que o importador não agiu dolosamente ou com má-fé, mas a mercadoria não estava descrita na DI com todos os elementos necessários à sua correta classificação fiscal.

O dispositivo do acórdão mostra com clareza que o Colegiado decidiu excluir a multa durante a vigência do ADN Cosit n.º 10/1997. Observe-se.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir as multas de ofício relativas às DIS anteriores a 27/08/2001¹.

O ADN Cosit n.º 10/1997 excluía a responsabilidade pela infração quando a mercadoria estivesse corretamente descrita, com todos os elementos necessários ao seu enquadramento tarifário e não houvesse dolo. Portanto, prevaleceu o entendimento de que os requisitos do Ato foram atendidos ainda que o produto estivesse identificado na declaração de importação apenas por seu nome comercial: Lupranat MM 103, e não, como supostamente deveria, como uma mistura de reação contendo 4,4 – diisocianato de difenilmetano e um derivado de dissocinato de difenilmetano com grupamento uretonimine.

A fundamentação do voto condutor da decisão recorrida, embora em determinado momento dê sinais de incorrer em vício de contradição, é claramente consentânea com o dispositivo do acórdão, se não vejamos.

¹ Lembrando que a data acima foi a data em que entrou em vigor a MP 2.158-35/01 que, segundo entendimento que tem prevalecido, revogou o ADN Cosit n.º 10/1997.

A decisão “*a quo*” também entendeu como devida a multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, a qual entendo ser correta, haja vista que mercadoria na DI não está corretamente descrita, bem como não fornece todos os elementos necessários para sua identificação.

Com efeito, dispõe o Ato Declaratório COSIT (Normativo) n.º 10, de 21/01/1997 (D.O.U. de 22/01/1997, que:

(...)

In casu, entendo que é possível aplicar o disposto no referido Ato, posto que a mercadoria foi corretamente descrita como LUPRANET M70R, cujas características, tais como constituição química, só puderam ser especificadas através de Laudo Técnico. Ademais, a composição química da mercadoria foi informada corretamente.

Por fim, a fiscalização não comprovou a má-fé e o dolo da Recorrente, afim de afastar a aplicação do ADN/COSIT n.º 10, entretanto, só poderão ser afastadas as multas de ofício relativas as DI's anteriores a 27/08/2001, uma vez que o referido ADN foi revogado expressamente pelo Ato Declaratório Interpretativo n.º 13, de 10 de setembro de 2002, que assim dispõe:

(...)

Noutro giro, também não há, nas contrarrazões, demonstração do motivo pelo qual *a tese utilizada pela União já foi superada no âmbito desta Câmara Especial de Recursos Fiscais*, o que somente ocorreria caso houvesse Súmula do CARF sobre a matéria ou decisão vinculativa dos tribunais superiores.

E tampouco está correta a afirmação de que a Fazenda Nacional não demonstrou analiticamente a divergência. Observe-se que, no excerto que segue, extraído do corpo do recurso especial, está claramente demonstrada a divergência, exatamente em relação à matéria identificada parágrafos acima.

Portanto, verifica-se que acórdãos, recorrido e paradigmas, interpretaram de modo diferente a exigência contida no ADN 10/1997 para o afastamento da penalidade. Ao contrário do acórdão recorrido, para os paradigma não bastava o nome do produto para o cancelamento da multa, pois havia a necessidade da descrição correta da mercadoria na DI.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, passo ao mérito.

Mérito

No mérito, salvo melhor juízo, a matéria submetida a esta Câmara se resume em decidir se o Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 10/1997² deve ser aplicado tal como redigido

² ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO No. 10 DE 16 /01 /1997
COORDENAÇÃO-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - COSIT
PUBLICADO NA PAG. 1081 EM 20 /01 /1997

“Dispõe sobre a aplicação das penalidades de que trata o art. 4º da Lei n.º 8.128/91 e o art. 44 da Lei n.º 9.430/96, no curso do despacho aduaneiro.”

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa n.º 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no art. 112 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91.030, de 5 de março de 1985, e art. 107, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto n.º 87.981, de 23 de dezembro de 1982, Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária

ou se lhe deve ser dada interpretação mais favorável ao administrado, suprimindo, assim, requisito nele explicitado. Explico.

O Ato declara às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração por declaração inexata/falta de pagamento (punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996), as ocorrências nele especificadas, dentre elas a classificação incorreta da mercadoria, desde que o produto esteja corretamente descrito, **com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado**, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Pois bem. Salvo melhor juízo, sobressai incontroverso da leitura das disposições literais do Ato Declaratório Cosit nº 10/1997 a necessidade de que a mercadoria esteja descrita com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado para que sejam atendidos as condições por ele próprio estabelecidas. De fato, parece-me que não haja espaço para qualquer indagação a esse respeito, pelo menos não enquanto admitirmos apenas a cognição cerrada de seu conteúdo normativo.

Sendo assim, uma vez que haja decisões que parecem ter admitido outra interpretação às exigências especificadas no Ato, entendo que seja pertinente proceder a uma reflexão sobre a razão de ser do excludente de responsabilidade veiculado na norma editada pela própria Secretaria da Receita Federal, a fim de que, para além do compreensão natural que exsurge de suas disposições literais, se lhe possa dar uma interpretação consentânea com todo o arcabouço normativo que, segundo nos parece, lhe deu suporte legal.

O Código Tributário Nacional, dispõe em seu artigo 179, combinado com o artigo 155, que (todos grifos acrescidos).

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, **aplicando-se, quando cabível, o disposto no artigo 155.**

Art. 155. A concessão da moratória em caráter individual não gera direito adquirido e será revogado de ofício, sempre que se apure que o beneficiado não satisfazia ou deixou de satisfazer as condições ou não cumprira ou deixou de cumprir os requisitos para a concessão do favor, cobrando-se o crédito acrescido de juros de mora:

errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

2. Nos casos acima, os tributos devidos em razão de falta ou insuficiência de pagamento, exigidos no curso do despacho ou em ato de revisão aduaneira, serão acrescidos dos encargos legais, nos termos da legislação em vigor, a partir da data do registro da Declaração de Importação, relativamente ao Imposto de Importação, e do desembaraço aduaneiro, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

3. Ficam revogados os Atos Declaratórios (Normativos) COSIT n.ºs. 38, de 24 de junho de 1994, e 36, de 5 de outubro de 1995.

PAULO BALTAZAR CARNEIRO

I - com imposição da penalidade cabível, nos casos de dolo ou simulação do beneficiado, ou de terceiro em benefício daquele;

II - sem imposição de penalidade, nos demais casos.

Parágrafo único. No caso do inciso I deste artigo, o tempo decorrido entre a concessão da moratória e sua revogação não se computa para efeito da prescrição do direito à cobrança do crédito; no caso do inciso II deste artigo, a revogação só pode ocorrer antes de prescrito o referido direito.

Em linhas gerais, as disposições normativas supratranscritas estabelecem requisitos para a concessão de benefício fiscal e deixam claro que a outorga não gera direito adquirido e será revogada sempre que ficar demonstrado que o beneficiário não tinha o direito ou não preencheu ou deixou de preencher os requisitos para sua concessão. Contudo, se e quando revogada, somente será imposta penalidade nos casos em que ficar comprovado o intuito doloso.

O Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 10/1997 refere-se textualmente à solicitação, feita no despacho aduaneiro, **de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação, preferência percentual negociada em acordo internacional e indicação indevida de destaque (ex)** acrescentando, ao fim, a classificação tarifária errônea.

Sem dúvida, todos pleitos a que se refere o ADN, à exceção da classificação tarifária em si, tratam-se de pedidos de reconhecimento de tratamento tributário mais benéfico. Portanto, é possível dizer com segurança que o fundamento de validade do Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 10/1997 são os artigos 155 e 179 do Código Tributário Nacional, e neles, como se viu, há expressa determinação no sentido de que a revogação do benefício³ seja feita sem imposição de penalidade, a menos que o administrado tenha agido de forma intencional.

Posto isto, necessário fazer aqui uma breve menção às particularidades da infração por erro de classificação tarifária.

Embora não se trata, *de per se*, de uma solicitação de tratamento tributário mais benéfico, a reclassificação da mercadoria somente acarretará exigência de diferença de tributos se, para o novo código tarifário, estiverem especificadas alíquotas maiores. Portanto, ainda que não seja hipótese tratamento preferencial nem de favor fiscal, está-se, mesmo assim, diante de uma redução do valor dos tributos devidos na operação.

Finalmente, ainda no que diz respeito à base legal de sustentação da Ato, vale lembrar a disciplina veiculada no artigo 111 do Código Tributário Nacional, que determina interpretação literal da legislação que disponha, dentre outros, sobre exclusão e isenção do crédito tributário.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

De tudo isso, sopesando as disposições da legislação tributária de hierarquia superior, no caso, os artigos 111, 155 e 179 do Código Tributário Nacional, que estabelecem regras gerais para concessão e revogação do favor fiscal e para interpretação da legislação que o institui, e, ainda, que, no vertente litígio, está-se diante de um caso de erro de classificação fiscal, entendo que o Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 10/1997 reclama interpretação literal, uma

³ Por óbvio, aplica-se também aos casos de não reconhecimento do benefício.

vez que institua tratamento diferenciado ao administrado, em detrimento do interesse coletivo e, por esse motivo, todos os requisitos nele estabelecidos devem ser observados para exclusão da responsabilidade pela infração de que trata.

De fato, a legislação *sub examine* está destinada a disciplinar exceções às regras gerais de conduta, em benefício daquele que às aproveita, sendo o ônus decorrente suportado por toda a sociedade. Nestas circunstâncias, é de sabença, não há margem para interpretações extensivas. Afinal, trata-se de uma regra de exceção.

De todo exposto, uma vez que, notadamente, no específico, a mercadoria – apesar de estar identificada com seu efetivo nome comercial e não restar comprovado dolo na sua declaração – não estava descrita com todos os elementos necessários ao seu correto enquadramento tarifário, concluo pela inaplicabilidade da excludente de penalidade prevista no Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 10/1997

Conclusão

Em vista do exposto, VOTO por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos