



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

CC03/C03
~~Fl. 220~~
232
JF

Processo nº 10314.003550/2002-71
Recurso nº 137.529 Voluntário
Matéria IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº 303-35.196
Sessão de 23 de abril de 2008
Recorrente AUDI SENNA LTDA.
Recorrida DRJ-SAO PAULO/SP

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 21/01/2000 a 25/06/2002

**MERCADORIA INCORRETAMENTE CLASSIFICADA NA NCM.
PENALIDADE.**

A incorreta classificação de mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) é fato típico da multa cominada no artigo 84 da Medida Provisória 2.158-35, de 2001, c/c Lei 10.833, de 2003, artigo 69 e artigo 81, inciso IV. Inaplicável a multa por inexata classificação de mercadoria se o sujeito passivo da obrigação tributária adotou, como se correto fosse, código NCM também tido como correto por técnicos competentes para o exame da matéria e com notório saber nessa área do conhecimento.

Recurso voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria, afastar a preliminar de nulidade do lançamento por vício formal, vencidos os Conselheiros Vanessa Albuquerque Valente, Nilton Luiz Bartoli e Heroldes Bahr Neto. A Conselheira Nanci Gama votou pela conclusão. Por unanimidade, afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário quanto aos tributos, vencidos os Conselheiros Vanessa Albuquerque Valente, Nilton Luiz Bartoli, Heroldes Bahr Neto e Nanci Gama, que deram provimento. Por unanimidade, afastar as multas de ofício. Por maioria, dar provimento ao recurso voluntário quanto à multa por inexata classificação de mercadoria, vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator, Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto que deram provimento parcial para reduzir a 10%. Designada para redigir o voto a Conselheira Vanessa Albuquerque Valente. Por unanimidade, manter à imputação da taxa SELIC como juros de mora.

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente da Primeira Turma da Segunda Câmara da Terceira Seção do CARF, não participou do julgamento, assina a decisão, para

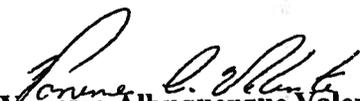
Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03

Fls. 230

efeitos de formalização, em substituição à Conselheira Anelise Daudt Prieto, que não faz mais parte do Colegiado.


Luis Marcelo Guerra de Castro – Relator


Vanessa Albuquerque Valente – Redatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Anelise Daudt Prieto, Celso Lopes Pereira Neto, Heroldes Bahr Neto, Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Tarásio Campelo Borges e Vanessa Albuquerque Valente.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ SPO II), que julgou integralmente procedente ação fiscal que culminou com a cobrança de Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, multa de 75% estabelecida no art. 44 I da Lei nº 9.430, de 1996, além da multa correspondente a 1% do valor aduaneiro da mercadoria, fixada no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158, de 2001.

A exigência teve como origem suposto erro da classificação fiscal empregada quando da importação de produtos descritos como “jogo de pastilhas de /FR” ou simplesmente “jogo de pastilhas” que, na opinião da autoridade atuante, deveriam ser classificados no código 8708.31.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

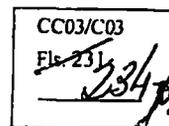
Inconformada, compareceu a atuada aos autos para, por meio da petição de fls. 71 a 86, à qual foram anexados os doc. de fls 87 a 144, impugnar a totalidade da exigência. No sentir da recorrente não existe equívoco na classificação empregada por ocasião da elaboração das correspondentes declarações de importação (6813.10.10).

Segundo alega, a classificação apontada pela autoridade fiscal está equivocada, pois as pastilhas em questão não se encontrariam montadas, eis que, somente passarão a fazer parte de um sistema de freios após seu acoplamento àquele sistema.

Como forma de demonstrar a procedência das suas alegações, junta aos autos cópia do Catálogo de Peças Audi (doc. de fls. 111 a 113) e laudo elaborado por engenheiro mecânico da fabricante dos veículos onde as autopeças importadas são empregadas (doc. de fls. 109 a 110), além de transcrever trechos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado que corroborariam com o seu entendimento.



Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196



Foram ainda impugnadas as multas de ofício incidentes sobre o imposto que deixou de ser recolhido e sobre o valor aduaneiro da mercadoria (75% do valor do imposto e 1% do valor aduaneiro).

Segundo defendeu a recorrente, se a mercadoria foi suficientemente descrita, não haveria base para a aplicação daquelas penalidades. Trouxe à colação jurisprudência do Terceiro Conselho e o Ato Declaratório Normativo nº 10, de 1997.

Contestou, finalmente, a aplicação da taxa Selic para correção monetária da exigência fiscal. Trouxe ao processo jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Protestou pela realização de perícia técnica e apresentou quesitos.

Ponderando tais fundamentos, decidiu o órgão julgador recorrido:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 21/01/2000 a 25/06/2002

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO. ÔNUS DA PROVA.

O julgamento no processo administrativo fiscal pauta-se pela livre convicção fundamentada, de modo que deve o julgador apreciar e valorar todas as provas acostadas aos autos, o que implica tomar em consideração o teor da impugnação e demais documentos juntados pela interessada. O acolhimento de preliminar de improcedência do lançamento por falta de provas é cabível apenas na absoluta ausência de provas no processo administrativo, por omissão da autoridade fiscal não suprida pelo autuado.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Pastilha exclusiva para freio de veículo automotor, não enquadrado nas subposições 8701.10, 8701.30, 8701.90 ou 8704.10, peça pronta (montada), para reposição, enquadra-se no código 8708.31.90.

Lançamento procedente.

Em síntese, as razões de decidir podem ser assim resumidas:

- a) apesar da omissão no dever de instruir o processo com os meios de prova que dariam base às alegações do autuante, tal omissão teria sido suprida pelas provas carreadas aos autos pela recorrente;
- b) produto importado efetivamente se trataria de uma peça pronta (montada), para reposição em veículo automotor;
- c) os fatos narrados efetivamente se subsumem as hipóteses descritas na legislação que prevê as penalidades aplicadas;
- d) a discussão da constitucionalidade da correção dos débitos de acordo com a taxa Selic extrapolaria a competência daquele órgão, eis que se encontraria amparada em lei cuja inconstitucionalidade não foi declarada;

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03 Fls. 232 235

e) não existiriam motivos para a realização de perícia técnica dado que a documentação trazida aos autos era suficiente para dar a conhecer as especificações da mercadoria.

Ciente da decisão e mantendo sua irrisignação, compareceu a autuada novamente aos autos para, por meio do presente recurso voluntário, no mérito, essencialmente, reiterar suas razões de dissentir.

Merecem destaque as alegações acrescentadas na fase recursal, onde a recorrente sustenta:

1- que não poderia o órgão julgador considerar que a produção probatória por ela adotada sanearia a omissão do autuante em carrear ao processo elementos que demonstrassem suas alegações;

2- que o indeferimento do pedido de produção de prova pericial impedira que se fosse identificada, de forma completa, a composição das pastilhas de freio, ponto que considera fundamental para o exercício de seu direito de defesa. Traz aos autos considerações do prof. James Marins acerca do Princípio da Verdade Material;

3- que o ato declaratório interpretativo nº 13, editado em 13/09/2002, não poderia ser aplicado às operações objeto da exigência debatida, eis que a sua edição ocorrera em data posterior ao registro da última declaração de importação, datada de 02/07/2002;

4- que não foi aplicado o limite à multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158, de 2001, ou seja, de 10% do valor total das mercadorias, conforme estabelecido pelo art. 69 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

É o Relatório.



Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03
Fls. 233

Voto Vencido

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

O recurso é tempestivo: a ciência da decisão recorrida ocorreu em 14.12.2006 (quinta-feira) e sua apresentação se deu em 15.01.2007 (segunda-feira), conforme aviso de recebimento de fls. 157-verso e protocolo de fls. 166.

Preenchidas as demais condições de admissibilidade, dele se deve tomar conhecimento.

Antes de enfrentar o mérito do litígio, que gira em torno da definição da correta classificação fiscal a ser declarada quando da importação dos produtos afetos ao objeto societário da recorrente, bem assim dos consectários de eventual erro de classificação, entendo prudente enfrentar questões preliminares trazidas ao conhecimento deste Colegiado.

1- Insuficiência na Instrução Documental

A insuficiência na instrução do auto de infração objeto do presente processo foi inicialmente suscitada de ofício pela i. relatora quando do julgamento do processo em 1ª instância. Senão vejamos:

O Auto de Infração é desprovido de qualquer elemento que lhe dê sustentação. Não existe qualquer laudo no processo que justifique o procedimento adotado pela fiscalização. Não existe uma DI juntada ao processo ou qualquer documento que justifique a autuação. Os documentos juntados ao processo foram feitos por parte da interessada. A fiscalização não foi clara, precisa. Simplesmente descreveu Notas Explicativas e mais nada.

Com efeito, a precariedade da instrução probatória desafia o comando insculpido no art. 9º do Decreto nº 70.235/72 que, após sua alteração pela Lei nº 8.748/93, determina:

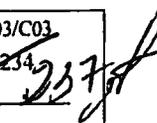
Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Ou seja, a partir do dispositivo em questão, pacificou-se a discussão que envolvia eventual inversão do ônus da prova em razão da presunção de legitimidade que milita em favor do ato (ou procedimento) administrativo de lançamento.

Nessa senda, passou-se a aplicar, no âmbito do processo administrativo fiscal, o princípio geral segundo o qual a tarefa de produzir a prova é dever de quem dela aproveita.

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03 Fls. 234



Penso, entretanto, que esse dever não assume as feições que habitualmente povoam os processos em que se discute preliminar semelhante.

Nesse ponto, precisa é a lição de José Frederico Marques (*Manual de Direito Processual Civil* 9ª ed., vol. 2, p. 193), que sustenta:

"na realidade, a questão do ônus da prova surge principalmente quando se verifica, afinal, a ausência ou precariedade das provas. Sem embargo disto, os princípios sobre o ônus da prova orientam a atividade processual das partes, visto que lhes mostram a 'necessidade jurídica de serem diligentes, se pretendem evitar prejuízos e inconvenientes'. Daí a grande importância prática do assunto".

De qualquer forma, entendo que, no vertente processo, não se configurou o pré-falado descumprimento de formalidade e que, ainda que se configurasse, não existiria justo motivo para se declarar a nulidade do procedimento fiscal.

Em primeiro lugar, há que se ter em mente que não existe litígio sobre a matéria fática. O contribuinte efetivamente importou mercadorias nos termos em que foi descrito e quantificado pela autoridade fiscal. A controvérsia gira em torno do tratamento tributário a ser dispensado àquelas mercadorias.

Ou seja, o autuante descreveu os beneficiamentos aplicados nas pastilhas de freio que o fizeram concluir pela retificação do código tarifário e a recorrente não discordou desses processos, apenas entendeu que isso não produziria os efeitos alegados pela autoridade.

Há que se relembrar, nessa senda, que, desde 1997, a declaração de importação é um documento eletrônico, recuperável a partir do número seqüencial que lhe é automaticamente atribuído. Ou seja, aquilo que se convencionou denominar cópia da declaração nada mais é do que um extrato, um relatório, que abrange parte das informações declaradas à Receita Federal do Brasil.

Ora, se a autoridade fiscal informa o número dos documentos e a informação dele extraída, nada mais fez do que elaborar um outro extrato, em formato diverso. Indispensável, obviamente, é o oferecimento das informações que permitam ao autuado confrontar e, se for o caso, discordar daquelas informações.

Apenas para situar, ainda que o contribuinte não mais dispusesse das declarações (ou extratos) em seus arquivos, como é cediço, o Sistema Integrado do Comércio Exterior (Siscomex), lhe permitiria, por meio de pesquisa específica orientada pelo número da declaração, copiar em seu próprio microcomputador as declarações de importação que tiver enviado à Receita Federal do Brasil.

Ou seja, não foi trazido ao processo qualquer fato estranho àqueles que constam da base de dados formada por declarações prestadas pelo próprio contribuinte, que teve oportunidade de confirmar a veracidade dessas declarações e, conforme demonstrado, discordar das conclusões extraídas.

Nesse contexto, peço licença para discordar das conclusões expendidas pela julgadora de 1ª instância que vislumbrou deficiência probatória na ausência de juntada de um laudo técnico que apoiasse as conclusões do autuante.



Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03 Fls. 235 238

Se não havia dúvida acerca dos aspectos técnicos da mercadoria, no caso, sobre a sua aplicação e sobre os processos a que a mesma foi submetida, é evidente que o único aspecto a ser discutido é a classificação a ser aplicada e esta, como determina a legislação de regência, não é matéria a ser decidida por meio de laudo técnico.

Veja-se o comando assentado no art. 30, caput e parágrafo 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a im procedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos. (destaquei)

Por outro lado, admitindo que, efetivamente, houvesse vício na instrução processual, esse vício, a meu ver, foi saneado pela juntada de provas por parte da recorrente, que descrevem, com a minudência necessária, a composição das peças e a sua aplicação.

Nesse ponto, há que se trazer à colação interpretação da melhor doutrina acerca da titularidade ou autoria da prova, que rejeita categoricamente qualquer consideração que pretenda delimitar os efeitos da prova ao universo das alegações de quem a produziu. Senão vejamos:

Arruda Alvim (*Manual de Direito Processual Civil, apud Luiz Rodrigues Wambier, Flávio Renato Correia de Almeida e Eduardo Talamini. Curso Avançado de Processo Civil. São Paulo, RT, 9ª ed. p. 422*):

"há que se dizer, ainda, que o moderno processo é informado pelo chamado princípio da aquisição processual. Pouco importará, ao juiz, quem tenha trazido a prova aos autos (art. 131); ela pertence ao processo e será, pelo seu valor intrínseco de convicção, sopesada pelo juiz, independentemente de se ter originado da atividade deste ou daquele litigante, ou mesmo de atividade oficiosa do juiz".

Nelson Nery Jr. e Rosa Maria de Andrade Nery, tratando dos princípios que norteiam a produção probatória (*Código de Processo Civil Comentado, apud Luiz Rodrigues Wambier, Flávio Renato Correia de Almeida e Eduardo Talamini, op. e ed. cit, p. 423.*), destacam o princípio:

"da aquisição processual (ou da comunhão da prova), segundo o qual a prova, uma vez produzida, é adquirida pelo processo, não mais podendo dele ser extraída ou desentranhada, sendo irrelevante saber-se quem a produziu".

Outro fator que não pode deixar de ser observado é a ausência de prejuízo ao direito de defesa, conseqüência normalmente atrelada à eventual falha na instrução processual.

De fato, se não fossem individualizados os elementos de prova que deram sustentação à convicção da autoridade, inegavelmente, cercear-se-ia o direito de defesa do contribuinte, que ficaria impossibilitado de contrapor as conclusões extraídas daqueles registros eletrônicos.

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03
Fls. 238

Nessa senda, o detalhamento das peças produzidas por ocasião da instauração das fases litigiosa e recursal do presente processo, a meu ver, demonstram, mais uma vez, que ainda que se configurasse um vício formal, não existiriam motivos para se decretar a nulidade da ação.

Nesse ponto, trago à colação a concretização do princípio da instrumentalidade das formas, levada a efeito no inciso VIII do parágrafo único art 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que diz:

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

Ou seja, assim como ocorre no campo do direito processual civil, no direito processual administrativo, a forma só se demonstra relevante enquanto assumir o papel de garantir os direitos dos administrados. Se, ainda que o ato tenha sido praticado de maneira diversa da prevista, essas garantias não forem ameaçadas, não há que se falar em nulidade.

2- Indeferimento da Prova Pericial

Conforme sustenta a recorrente, a produção da prova pericial assumiria um papel essencial na demonstração dos fundamentos em que baseia sua defesa.

19. A prova pericial terá o condão de fornecer elementos técnicos que permitam levar a descrição completa da composição das pastilhas de freio e não a mera classificação fiscal;

20. Além disso, por ser a pericia técnica de vital interesse para a Recorrente, pois é nela que se fundamenta todo o seu direito e é por ela que se busca a verdade material dos fatos, a realização da prova pericial se faz necessária.

De fato, não raras vezes, somente é possível solucionar dúvidas de natureza técnica com o auxílio de profissionais habilitados.

Penso entretanto, que, no caso concreto, não se vislumbra tal imprescindibilidade, condição expressamente prevista no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, que estabelece:

"Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine."(destaquei)

Peço licença para transcrever a interpretação de James Marins (*Direito Processual Tributário*. São Paulo. 2005, Dialética, 4ª Edição, p. 279) acerca do conteúdo do dispositivo acima transcrito:

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03
Fls. 257

"... cumprirá à autoridade julgadora de primeira instância apreciar os requerimentos de produção de provas, apreciar sua pertinência e determinar a realização daquelas que - seja em virtude de terem sido requeridas ou por deliberação ex officio da autoridade de primeira instância - sejam necessárias para que a instrução se complete.

O juízo de pertinência probatória será feito principalmente com base nos critérios de imprescindibilidade e praticabilidade." (os grifos não constam do original)

Nesse contexto, apesar da inquestionável moderação com que as regras relativas à formalidade dos atos processuais devem ser aplicadas, a adoção da medida de complementação da instrução só se justifica se imprescindível à solução do litígio que, lembre-se, gira em torno da classificação fiscal da mercadoria.

Ou seja, ainda que a recorrente julgue essencial periciar a mercadoria para efeito de se colacionar ao processo elementos que transcendam à mera classificação fiscal, ao julgamento do litígio somente interessa este aspecto. Assim, em respeito ao art. 18 já transcrito, somente se deferirá o pedido de perícia ou até mesmo o realizará de ofício se a mesma, mais do que guardar consonância, for imprescindível para a solução do litígio.

Por último, e mais importante, há que se lembrar que a recorrente fez juntar aos autos perícia que, no seu sentir, corroborava com os argumentos manejados em sede de impugnação e reforçados por ocasião do recurso voluntário.

2. Mérito

Mais uma vez em nome da clareza, analisarei separadamente as razões de dissentir afetas ao mérito do presente Recurso Voluntário.

2.1- Classificação Correta

Antes de adentrar na definição da subposição ou do subitem onde a mercadoria deverá ser enquadrada, há que se definir, em homenagem à Regra Geral de Interpretação nº 1, qual é a posição tarifária (primeiros 4 dígitos) que alberga a classificação da mercadoria litigiosa. Veja-se o que determina essa regra.

OS TÍTULOS DAS SEÇÕES, CAPÍTULOS E SUBCAPÍTULOS TÊM APENAS VALOR INDICATIVO. PARA OS EFEITOS LEGAIS, A CLASSIFICAÇÃO É DETERMINADA PELOS TEXTOS DAS POSIÇÕES E DAS NOTAS DE SEÇÃO E DE CAPÍTULO E, DESDE QUE NÃO SEJAM CONTRÁRIAS AOS TEXTOS DAS REFERIDAS POSIÇÕES E NOTAS, PELAS REGRAS SEGUINTEs. (destaquei)

Por outro lado, confirma a Regra nº 6:

A CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS NAS SUBPOSIÇÕES DE UMA MESMA POSIÇÃO É DETERMINADA, PARA EFEITOS LEGAIS, PELOS TEXTOS DESSAS SUBPOSIÇÕES E DAS NOTAS DE SUPOSIÇÃO RESPECTIVAS, ASSIM COMO, MUTATIS MUTANDIS, PELAS REGRAS PRECEDENTES, ENTENDENDO-SE QUE APENAS SÃO COMPARÁVEIS SUBPOSIÇÕES DO MESMO NÍVEL. PARA OS FINS DA PRESENTE REGRA, AS NOTAS DE

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03
Fls. 238

SEÇÃO E DE CAPÍTULO SÃO TAMBÉM APLICÁVEIS, SALVO DISPOSIÇÕES EM CONTRÁRIO. (destaquei)

O primeiro passo, portanto, é definir se a mercadoria estaria enquadrada na posição 6813 ou na 8708, assim descritas:

6813 GUARNIÇÕES DE FRICÇÃO (POR EXEMPLO: PLACAS, ROLOS, TIRAS, SEGMENTOS, DISCOS, ANÉIS, PASTILHAS), NÃO MONTADAS, PARA FREIOS (TRAVÕES), EMBREAGENS OU QUALQUER OUTRO MECANISMO DE FRICÇÃO, À BASE DE AMIANTO (ASBESTO), DE OUTRAS SUBSTÂNCIAS MINERAIS OU DE CELULOSE, MESMO COMBINADAS COM TÊXTEIS OU OUTRAS MATÉRIAS

8708 PARTES E ACESSÓRIOS DOS VEÍCULOS AUTOMÓVEIS DAS POSIÇÕES 87.01 A 87.05

Apenas para esclarecer, os veículos automotores onde a mercadoria será empregada classificam-se no código 8703:

8703 AUTOMÓVEIS DE PASSAGEIROS E OUTROS VEÍCULOS AUTOMÓVEIS PRINCIPALMENTE CONCEBIDOS PARA TRANSPORTE DE PESSOAS (EXCETO OS DA POSIÇÃO 87.02), INCLUÍDOS OS VEÍCULOS DE USO MISTO ("STATION WAGONS") E OS AUTOMÓVEIS DE CORRIDA

Note-se que, ainda pela aplicação da regra 1, essa distinção poderia ser resolvida por exclusão. Ou seja, se existir uma nota de capítulo que expressamente exclua a mercadoria, pode-se assumir que a mesma deva se classificar na posição que não foi excluída.

Dentre as exclusões tratadas nas notas da Seção XVII, merece destaque aquela que exclui do capítulo 87 as chamadas "partes de uso geral". Diz a nota 3:

3. Na aceção dos Capítulos 86 a 88, os termos partes e acessórios não abrangem as partes ou acessórios que não sejam exclusiva ou principalmente destinados aos veículos ou artefatos da presente Seção. Quando uma parte ou um acessório seja suscetível de corresponder, simultaneamente, às especificações de duas ou mais posições desta Seção, deve classificar-se na posição que corresponda ao seu uso principal.

Relevante, para concluir se a peça importada se enquadra ou não em tal conceito é promover a leitura da nota 2, da Seção XV, que diz:

2. Na Nomenclatura, consideram-se partes e acessórios de uso geral:

a) os artefatos das posições 73.07, 73.12, 73.15, 73.17 ou 73.18, bem como os artefatos semelhantes de outros metais comuns;

¹ 7307 ACESSÓRIOS PARA TUBOS (POR EXEMPLO: UNIÕES, COTOVELO, LUVAS OU MANGAS), DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO; 7312 CORDAS, CABOS, TRANÇAS (ENTRANÇADOS*), LINGAS E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE FERRO OU AÇO, NÃO ISOLADOS PARA USOS ELÉTRICOS; 7315 CORRENTES, CADEIAS, E SUAS PARTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO; 7317.00 TACHAS, PREGOS, PERCEVEJOS, ESCÁPULAS, GRAMPOS ONDULADOS OU BISELADOS E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO, MESMO COM CABEÇA DE OUTRA MATÉRIA, EXCETO COBRE; 7318 PARAFUSOS, PINOS OU PERNOS, ROSCADOS, PORCAS, TIRA-FUNDOS, GANCHOS

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03
Fls. 239

b) as molas e folhas de molas, de metais comuns, exceto molas de relógios (posição 91.14);

c) os artefatos das posições 83.01, 83.02, 83.08 ou 83.10², bem como as molduras e espelhos, de metais comuns, da posição 83.06.

Por outro lado, pretende a recorrente afastar a aplicação da classificação das pastilhas na posição 8708, em razão de que este código somente seria aplicado às pastilhas que se encontrassem montadas no sistema de freios onde serão empregadas.

Com a máxima vênia, não vejo como tal interpretação possa prosperar. Se, no momento da importação, a pastilha estivesse acoplada a um sistema de freios montado, o bem a ser classificado seria o sistema de freios e não a pastilha em si.

Como é cediço, o sistema harmonizado sempre leva em consideração o estado em que se encontra o bem no momento em que foi realizada a operação submetida ao crivo do fisco.

Ou seja, a expressão montada, diz respeito à pastilha de freio em si, que, pelo que se extrai do laudo de fls. 109 a 113, possui pelo menos dois componentes uma plaqueta de aço e a "massa" que entrará em contato com o disco de freio.

Não se vislumbra, portanto, nota ou critério que exclua a mercadoria dos capítulos 68 ou 87, persistindo, nesse diapasão, a indagação acerca da posição que alberga o produto importado.

Em assim sendo, há que se recorrer à regra 3, "a", que preconiza

QUANDO PAREÇA QUE A MERCADORIA PODE CLASSIFICAR-SE EM DUAS OU MAIS POSIÇÕES POR APLICAÇÃO DA REGRA 2 b) OU POR QUALQUER OUTRA RAZÃO, A CLASSIFICAÇÃO DEVE EFETUAR-SE DA FORMA SEGUINTE:

a) A POSIÇÃO MAIS ESPECÍFICA PREVALECE SOBRE AS MAIS GENÉRICAS. TODAVIA, QUANDO DUAS OU MAIS POSIÇÕES SE REFIRAM, CADA UMA DELAS, A APENAS UMA PARTE DAS MATÉRIAS CONSTITUTIVAS DE UM PRODUTO MISTURADO OU DE UM ARTIGO COMPOSTO, OU A APENAS UM DOS COMPONENTES DE SORTIDOS ACONDICIONADOS PARA VENDA A RETALHO, TAIS POSIÇÕES DEVEM CONSIDERAR-SE, EM RELAÇÃO A ESSES PRODUTOS OU ARTIGOS, COMO

ROSCADOS, REBITES, CHAVETAS, CAVILHAS, CONTRAPINOS OU TROÇOS, ARRUELAS (ANILHAS*) (INCLUÍDAS AS DE PRESSÃO) E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO

² 8301 CADEADOS, FECHADURAS E FERROLHOS (DE CHAVE, DE SEGREDO OU ELÉTRICOS), DE METAIS COMUNS; FECHOS E ARMAÇÕES COM FECHO, COM FECHADURA, DE METAIS COMUNS; CHAVES PARA ESTES ARTIGOS, DE METAIS COMUNS; 8302 GUARNIÇÕES, FERRAGENS E ARTIGOS SEMELHANTES, DE METAIS COMUNS, PARA MÓVEIS, PORTAS, ESCADAS, JANELAS, PERSIANAS, CARROÇARIAS, ARTIGOS DE SELEIRO, MALAS, COFRES, CAIXAS DE SEGURANÇA E OUTRAS OBRAS SEMELHANTES; PATERAS, PORTA-CHAPÉUS, CABIDES E ARTIGOS SEMELHANTES, DE METAIS COMUNS; RODÍZIOS COM ARMAÇÃO, DE METAIS COMUNS; FECHOS AUTOMÁTICOS PARA PORTAS, DE METAIS COMUNS; 8308 FECHOS, ARMAÇÕES COM FECHO, FIVELAS, FIVELAS-FECHO, GRAMPOS, COLCHETES, ILHOSES E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE METAIS COMUNS, PARA VESTUÁRIO, CALÇADOS, TOLDOS, BOLSAS, ARTIGOS DE VIAGEM E PARA QUAISQUER OUTRAS CONFECÇÕES OU EQUIPAMENTOS; REBITES TUBULARES OU DE HASTE FENDIDA, DE METAIS COMUNS; CONTAS E LANTEJOULAS, DE METAIS COMUNS; 8310.00.00 PLACAS INDICADORAS, PLACAS SINALIZADORAS, PLACAS-ENDEREÇOS E PLACAS SEMELHANTES, NÚMEROS, LETRAS E SINAIS DIVERSOS, DE METAIS COMUNS, EXCETO OS DA POSIÇÃO 94.05

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03

Fls. 240

IGUALMENTE ESPECÍFICAS, AINDA QUE UMA DELAS APRESENTE UMA DESCRIÇÃO MAIS PRECISA OU COMPLETA DA MERCADORIA.

Nessa esteira, razão assiste à autoridade julgadora. Efetivamente, conforme ficou demonstrado pela documentação carreada ao processo, mais do que uma peça para uso genérico, a mercadoria em debate é parte de um veículo da posição 8703 e, nessa condição deve ser classificada na posição 8708.

Definida a posição, passa-se à classificação dentre os desdobramentos da posição 8708, quais sejam:

8708.10.00 Para-choques e suas partes

8708.2 Outras partes e acessórios de carroçarias (incluídas as de cabinas)

8708.3 Freios (travões) e servo-freios, e suas partes

8708.31.10 Dos veículos das subposições 8701.10, 8701.30, 8701.90 ou 8704.10

8708.31.90 Outros

Sabendo-se que as pastilhas efetivamente encontram-se montadas e que a posição 8701 alberga os tratores, forçoso é concluir que a classificação correta é, efetivamente a 8708.31.90.

2.2- Multa de Ofício de 75% do Valor do Imposto

Dispõe o art. 44, I da Lei nº 9430, de 1996, em sua atual redação, definida pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Conforme é de conhecimento geral, a redação original³ do sobredito dispositivo passou por alterações, mas, em qualquer de suas versões, deixou de apenar a diferença de recolhimento estribada em prestação de declaração inexata, não fazendo qualquer restrição à natureza da informação declarada.

A única restrição, portanto, é que, na hipótese, o cálculo do imposto leve em consideração a informação prestada e, conseqüentemente, que a sua inexatidão possa dar causa a recolhimento inferior ao devido.

³ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

e d. 12

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-36.196

CC03/C03
Fls. 241

Restringindo a discussão ao universo da declaração de importação, vê-se que, inquestionavelmente, dentre as informações obrigatórias e que, se prestadas indevidamente, podem dar causa ao recolhimento inferior ao devido, está a declaração de importação.

Em primeiro lugar, vejamos o que diz o art. 2º e o art. 33 do Anexo I à Portaria Interministerial nº 291, de 12 de dezembro de 1996, editada sob a égide do Decreto nº 660, de 1992:

Art. 2º As atividades a que se refere o artigo serão exercidas por meio das funções constantes no SISCOMEX, de utilização obrigatória, com base em informações prestadas pelo importador, em fluxo único, informatizado.

Já o art. 33 do anexo I que, relacionando as informações a serem prestadas por ocasião da elaboração do pré-falado documento base de instrução do despacho, cita:

33 - Classificação fiscal da mercadoria: Classificação da mercadoria, segundo a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) e Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), conforme tabelas administradas pela SRF.

Em segundo, como é notório, no regime do Siscomex, o imposto será automaticamente calculado com base na alíquota correspondente à classificação fiscal informada pelo contribuinte.

Ocorre que, por meio do Ato Declaratório Normativo (ADN) nº 10 de 16 de janeiro de 1997, fixou o Senhor Coordenador-Geral do Sistema de Tributação interpretação no sentido de que o exclusivo erro na indicação da classificação fiscal não seria suficiente para caracterização da infração tipificada no art 44 da Lei nº 9.430, de 1997, desde que a mercadoria esteja correta e completamente descrita.

Em seguida, esse posicionamento foi revisto pelo Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 13, de 10 de setembro de 2002, que revogou expressamente o ADN 10 e que deixou de contemplar o erro de classificação dentre as hipóteses excluídas da penalidade instituída pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 1997.

Conforme se verifica na leitura do voto condutor, sustenta a i. relatora a opinião de que, mesmo antes da edição do ADI 13, de 2002, o comando do ADN 10, de 1997 já havia sido tacitamente revogado pela Medida Provisória nº 2.158, de 24 de agosto de 2001 que, ao instituir, em seu art. 84, a aplicação da multa de 1% para a hipótese de erro de indicação da classificação fiscal, independentemente da correção ou suficiência da descrição da mercadoria.

Apesar de reconhecer a lógica desse raciocínio, com o qual já cheguei a concordar, após uma nova análise, penso que, com o máximo respeito, ele não deve prosperar.

Chego a essa conclusão em função de que, a meu ver, não existe incompatibilidade entre o ADI nº 10/97 e a Medida Provisória nº 2.158, de 2001, que também não passou a regular inteiramente a matéria regulada pelo ato anterior, condições para que se opere a revogação tácita prevista no § 1º do art. 2º do DL nº 4.657, de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil).

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03
Fis. 242

A meu ver, tanto o dispositivo novel quanto a norma anterior, tratam de matéria específica, cuja revogação só se operaria por norma que tratasse da mesma matéria, a teor do § 2º do já citado art. 1º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Veja-se o que diz o item 1 do ADN 10/97:

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 nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 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 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. (destaquei)

Importa, por outro lado, acrescentar que apesar do caráter interpretativo do dispositivo novel, a sua aplicação retroativa encontra óbice no inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966):

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Nessa condição, na opinião deste relator, forçoso é reconhecer que as declarações objeto do presente processo, registradas entre 21.01.2000 e 02.07.2002, não foram alcançadas pelo ADI 13/2002.

Resta ainda discutir se a descrição do produto seria ou não suficiente para sua identificação e, conseqüentemente sua classificação fiscal.

Nesse ponto, é importante relembrar a discussão em torno da suficiência ou não das provas carreadas ao processo pelas autoridades autuantes, que basearam suas conclusões nos registros informatizados da Receita Federal do Brasil.

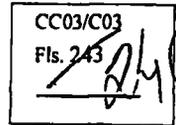
Ora, se, para efeito da formalização da exigência, a descrição da mercadoria foi considerada suficiente, tanto que a partir desta foi possível apurar o erro de classificação e qual seria a classificação correta a ser empregada, é porque ela, apesar de lacônica, cumpriu o seu objetivo.

Assim sendo, voto no sentido de afastar a incidência da multa de 75%, calculada sobre a diferença dos impostos apurada em função de erro de classificação fiscal.

2.3- Multa Regulamentar do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158, de 2001

Questiona a recorrente a não aplicação do “teto” instituído pelo art. 69 da Lei nº 10.833, de 29.12.2003, que diz:

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196



Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001⁴, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.

Penso que nesse aspecto razão assiste ao contribuinte, dentre as possibilidades de aplicação retroativa da legislação tributária elencadas no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) está a cominação de penalidade menos severa.

Senão vejamos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Indiscutível, a meu ver, que, na hipótese, apesar do percentual original manter-se idêntico, a limitação da multa ao percentual estabelecido na legislação, efetivamente, pode redundar em cominação de penalidade inferior à imposta à época do registro das declarações de importação.

Em assim sendo, voto no sentido de dar provimento ao recurso, determinando-se à autoridade preparadora que o cálculo da penalidade ora debatida observe o teto de 10% do valor das mercadorias importadas em cada um dos despachos instruídos com as declarações objeto da presente exigência.

2.4- Incidência de Juros sobre Multa

Contesta a recorrente a incidência de juros sobre a multa.

No seu sentir, apesar do comando inserido no § 1º do art. 113 do CTN, o art. 3º do mesmo diploma excluiu as sanções do conceito de tributo e, nessa condição seria ilegal impor-lhe a mesma sistemática de correção e incidência de juros.

Traz ao processo trecho de obras dos juristas Paulo de Barros Carvalho e Ruy Barbosa Nogueira.

⁴ Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

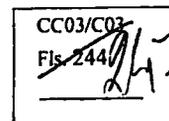
I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

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.

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196



De fato, a terminologia empregada no §1º do art. 113 do Código Tributário Nacional tem sido alvo de duras críticas por parte da melhor doutrina.

A meu ver, quem melhor sintetizou o problema (e a solução), foi Sacha Calmon Navarro (*Teoria e Prática das Multas Tributárias*, Rio de Janeiro, Forense, 2ª ed. p. 44)

A conclusão a tirar implica dizer que o legislador expressou-se mal. Quis dizer uma coisa e acabou dizendo outra.

Quis dizer, afinal, que as multas tributárias seriam cobradas como se tributo fossem, gozando dos mesmos privilégios do crédito tributário. Apenas isto. Fê-lo de modo pragmático mas com imperfeição técnica, já que no art. 3.º do CTN, ao traçar o conceito jurídico positivo de tributo, considerou-o toda prestação pecuniária, compulsória, instituída em lei, cobrada administrativamente, que não seja prestação percebida pelo Estado a título de sancionar ato ilícito ("que não seja sanção de ato ilícito")

Nessa dimensão, ainda que se discuta a coerência lógica do dispositivo, o fato é que, por expressa disposição legal, confere-se à exigência decorrente da aplicação de penalidade o mesmo tratamento outorgado ao crédito que decorreria da caracterização de um fato gerador (ou hipótese de incidência).

Note-se, ademais, que a Lei nº 9.430, de 1996, fixou categoricamente a partir de quando se dará a fluência de juros sobre o valor relativo ao lançamento de multa isolada:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Isto posto, entendo que não merece prosperar a pretensão de afastar a fluência de juros de mora sobre multa, eis que se encontra amparada em lei cuja constitucionalidade, se contestada, não obteve pronunciamento do poder constitucionalmente investido para tanto.

2.5- Taxa Selic

Apesar da longa dissertação da recorrente acerca da inaplicabilidade da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC aos débitos tributários, não vejo como afastar a sua incidência sobre exigência discutida nos autos do presente recurso Voluntário.

Com efeito, a matéria foi alvo do art. 161 do Código Tributário Nacional, que prevê:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03
Fls. 245

quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (destaquei)

Como se verifica, o limite de 1% ao mês somente é considerado se outra lei, ordinária, já que não se trata de matéria reservada a lei complementar, estipular outro percentual ou prazo para cálculo.

O fato é que, como é cediço, fazendo uso dessa faculdade, o art. 61, caput e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996 assim dispôs:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim sendo, penso que a pesquisa da natureza dessa cobrança pouca relevância assume para a solução do litígio. Trata-se de exigência prevista em lei cuja constitucionalidade vem sendo pacificamente reconhecida por nossas cortes superiores.

Apenas à guisa de exemplo, cite-se:

1- REsp 929.995 - PE (Min. Teori Albino Zavascki, DJ. 23/04/2007)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. JUROS MORATÓRIOS. TAXA DE JUROS. SELIC. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A taxa à qual se refere o art. 406 do CC é a SELIC, tendo em vista o disposto nos arts. 13 da Lei 9.065/95, 84 da Lei 8.981/95, 39, § 4º, da Lei 9.250/95, 61, § 3º, da Lei 9.430/96 e 30 da Lei 10.522/02.

2. Recurso especial não provido.

2- REsp 803707 / PR (Min. João Otávio de Noronha, DJ 14.08.2006)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MULTA DE MORA. ART. 61 DA LEI N. 9.430/1996. BASE DE CÁLCULO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. ART. 161, § 1º, DO CTN.

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03
Fls. 246

1. Constitui a base de cálculo da multa de mora prevista no art. 61 da Lei n. 9.430/1996 o valor principal da dívida atualizado pela taxa Selic.

2. É lícita, por força do comando contido na Lei n. 9.065/1995, a aplicação da taxa Selic nos casos em que há parcelamento do débito tributário ou em que há quitação total, mas com atraso. Precedentes.

3. Nas ações que tenham por fim a repetição de pagamentos indevidos efetuados antes de 1º.1.96 e cujo trânsito em julgado ainda não tenha ocorrido, incide, na atualização do indébito, a partir dessa data, exclusivamente, a taxa Selic. Desde aquela data, não tem mais aplicação o mandamento inscrito no art. 167, parágrafo único, do CTN, o qual, diante da incompatibilidade com o disposto no art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250/95, restou derogado.

4. Recurso especial improvido.

Importante frisar, ademais, que a presente discussão já encontra-se pacificada nesta corte administrativa, sendo inclusive alvo da Súmula 3ºCC nº 4, que diz:

A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal.

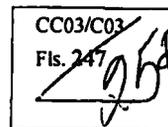
Isto posto, entendo que não merece prosperar a pretensão de afastar a fluência de juros no índice estabelecido, que se encontra amparado em lei cuja constitucionalidade, se contestada, não obteve pronunciamento do poder constitucionalmente investido para tanto.

3- Conclusão

Voto, portanto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para o fim de afastar a multa de ofício de 75% sobre o imposto que deixou de ser recolhido em função do erro de classificação e determinar que, na incidência da multa regulamentar instituída pelo art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, seja aplicado o teto instituído pelo art. 69 da Lei nº 10.833, de 2003, qual seja: 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes de cada declaração de importação.


LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO – Relator

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196



Voto Vencedor

Conselheira VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE, Redatora

Peço vênia ao ilustre conselheiro-relator para discordar do seu voto na parte em que cuida da multa por inexata classificação das mercadorias. Neste aspecto do litígio, ao invés de apenas limitar a penalidade a 10% do valor total das mercadorias, entendo incabível, na sua totalidade, o lançamento da multa ora examinada.

É do conhecimento de todos que o artigo 84, inciso I, da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, prevê a incidência de multa equivalente a um por cento do valor aduaneiro da mercadoria incorretamente classificada na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). No entanto, também é evidente que essa norma jurídica tem como objeto coibir condutas dos particulares tendentes a lesar o erário ou tendentes a prejudicar o sistema de controle aduaneiro. Nesse sentido, trago à colação trecho da exposição de motivos da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, publicada no Diário do Congresso Nacional de 9 de outubro de 2001, página 20.651, *verbis*:

11. Os arts. 84 a 88 estabelecem penalidades e mecanismos adequados de fiscalização, aplicáveis aos aspectos tributários relativos às importações, bem assim aos controles aduaneiros, objetivando estabelecer mecanismos legais mais adequados ao enfrentamento das irregularidades praticadas. [grifos da redatora]

Com o intuito de imprimir celeridade ao sistema de arrecadação de tributos federais e às operações de comércio exterior, a União vem transferindo para os particulares, ao longo dos anos, diversas atividades inerentes à alimentação dos sistemas de controle aduaneiro, à determinação da matéria tributável e ao cálculo do montante do tributo devido, sem prévio exame dos fatos pela autoridade tributária ou aduaneira.

No caso do litígio ora enfrentado, a exata classificação das mercadorias é tema demasiadamente polêmico. Tanto é verdade que, no enfrentamento da classificação, este colegiado ficou dividido exatamente meio a meio: quatro conselheiros (Vanessa Albuquerque Valente, Nilton Luiz Bartoli, Heroldes Bahr Neto e Nanci Gama) se posicionaram na defesa de determinado código NCM, enquanto outros quatro (Luis Marcelo Guerra de Castro, Tarásio Campelo Borges, Celso Lopes Pereira Neto e Anelise Daudt Prieto) defendiam um código de classificação diverso daquele.

Ora, se os próprios membros de um órgão técnico, especializado na matéria, defendem, igualmente, duas diferentes classificações para essas mercadorias (quatro conselheiros de cada lado, com resultado do julgamento pelo voto de qualidade), não cabe à administração pública, em nome da cômoda e compulsória transferência de tarefas tipicamente suas para os particulares, aplicar penalidades a esses particulares quando eles não conseguem extrair da norma jurídica a interpretação que a administração pública pretendia que dela fosse extraída, independentemente da falta de clareza da norma interpretada.

Assim, entendo inaplicável a multa por inexata classificação de mercadoria se o sujeito passivo da obrigação tributária adotou, como se correto fosse, código NCM também

Processo nº 10314.003550/2002-71
Acórdão n.º 303-35.196

CC03/C03 Fls. 249

tido como correto por técnicos competentes para o exame da matéria e com notório saber nessa área do conhecimento.

Com essas considerações, Voto, portanto, pelo parcial provimento do recurso voluntário para excluir da exigência: a multa de ofício de 75% sobre o imposto que deixou de ser recolhido em função do erro de classificação; e a multa regulamentar instituída pelo art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.


VANESSA ALBUQUERQUE VALENTE - Redatora