



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10314.003900/2007-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-005.244 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente DCI BRASIL INDUSTRIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 12/07/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TONER. NCM 3707.90.21.

O produto conhecido comercialmente como *toner* com as características do presente processo encontra correta classificação fiscal no código NCM 3707.90.21. Somente as tintas sólidas que sejam suscetíveis de se utilizarem como tais por simples dissolução ou dispersão podem ser incluídas na posição 3215, o que não é o caso dos autos.

A posição 3215 não abrange os reveladores constituídos por um *toner* (mistura de negro de carbono e de resinas termoplasmáticas) misturado a um veículo (grãos de areia envolvidos em etilcelulose) e utilizados em fotocopiadoras (posição 37.07).

Recurso Voluntário negado

Crédito Tributário mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em São Paulo I que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 12/07/2006

Importação de mercadorias descritas comercialmente como "TONER" e de nome técnico "TINTA SÓLIDA PARA COPIADORA", com classificação fiscal no código NCM 3215.11.00 da Tarifa Externa Comum TEC.

A decisão da DIANA/SRRF/7ªRF determinou que a classificação correta é a do código NCM 3707.90.21 da TEC, uma vez que o produto em questão trata-se de Revelador à base de Pigmento Orgânico e Resina termoplástica, para a reprodução de documentos por processo eletrostático.

Por determinação expressa da NESH a classificação fiscal correta do produto é no código NCM 3707.90.21 apontado pela fiscalização.

A fiscalização trouxe fato constitutivo do seu direito. O impugnante não apresentou fato modificativo desse direito.

Não há como afastar a incidência da taxa Selic no cálculo dos juros de mora.

O ATO DECLARATÓRIO CST (NORMATIVO) N° 10, de 20/01/97, aplica-se apenas a multas de natureza administrativa e não para multas de natureza fiscal.

A aplicação da multa isolada do Imposto de Importação é cobrada em função de classificação fiscal errônea.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Versa o processo sobre autos de infração para exigências de Imposto sobre a Importação (II), IPI, PIS/Pasep-importação, Cofins-importação, multa de ofício, multa de 1% do valor aduaneiro por classificação incorreta (art. 84, I da Medida Provisória nº 2.158-35/2001) e juros de mora, decorrentes de reclassificação fiscal da mercadoria importada.

O importador, por meio das Declarações de Importação relacionadas no Auto de Infração, submeteu a despacho aduaneiro de importação, mercadorias descritas comercialmente como "TONER", de nome técnico "TINTA SÓLIDA PARA COPIADORA", classificando-as no código NCM 3215.11.00 da Tarifa Externa Comum – TEC. |

De outra parte, com base na SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/7 RF/DIANA N° 49 , de 25 de fevereiro de 2005, proferida no processo nº 10768.100135/2005-79, entendeu a fiscalização que o produto se englobaria no conceito de revelador utilizado para reprodução de documentos por processo eletrostático, classificando-se, assim, no código NCM 3707.90.21 da TEC ("PREPARAÇÕES QUÍMICAS PARA USOS FOTOGRAFICOS, EXCETO VERNIZES, COLAS, ADESIVOS E PREPARAÇÕES SEMELHANTES; PRODUTOS NÃO MISTURADOS, QUER DOSADOS TENDO EM VISTA USOS FOTOGRAFICOS, QUER ACONDICIONADOS PARA VENDA A RETALHO PARA ESSES MESMOS USOS E PRONTOS PARA UTILIZAÇÃO").

Cientificada da autuação, a interessada apresentou impugnação, na qual alega e requer, em síntese:

a) Requer a conversão do julgamento em Diligência ao LABANA/ALF Santos/SP, a fim de que seja retificado o entendimento firmado pelo Auditor-Fiscal, no sentido de que a mercadoria descrita como TINTA DE IMPRESSÃO EM PÓ TONER seria considerada como um revelador utilizado para reprodução de documentos pelo processo eletrostático, o que comprovadamente não é o caso.

b) Com relação às multas e aos juros de mora, aplicam-se ao caso as disposições previstas no Parecer nº 477/88 e no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/97, vez que as mercadorias importadas, foram, sim, corretamente descritas quando submetidas a desembaraço aduaneiro.

c) O entendimento que deve prevalecer é de que não se deve aplicar a multa por classificação incorreta quando houver a correta descrição da mercadoria, apta a ensejar sua correta identificação pelo Fisco.

d) Torna-se incabível também, na hipótese dos autos, a exigência do recolhimento de juros de mora, que somente podem incidir sobre o crédito tributário exigido após a decisão final a ser proferida no processo administrativo de que se cuida, conforme entendimento firmado pela jurisprudência predominante no Terceiro Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais.

O julgador de primeira instância converteu o julgamento em diligência para que a fiscalização esclarecesse algumas questões relativas à identificação da mercadoria para fins de classificação fiscal, por intermédio de perito habilitado. No entanto, não foi possível efetuar nova análise química do material, conforme informado pela autoridade fiscal:

Ocorre que, em resposta aos quesitos supracitados, o perito informou a esta IRF/SPO que “**não há possibilidade de fazer análise**, uma vez que a mercadoria não existe, de acordo com informação do importador ..., desde meados de 2008 não importa os produtos solicitados e **não há estoque para a devida análise**, como também **não há catálogos, informações técnicas**, não há condições de responder os quesitos e elaborar laudo técnico”. (grifo nosso).

À referida resposta o perito **anexou declaração da empresa DCI** informando que a mesma não importa desde 2008 os produtos solicitados, bem como informando não possuir estoque dessas mercadorias. Anexou também **e-mail da empresa** informando não dispor de catálogo nem qualquer outro elemento solicitado e informando que, com relação à análise química, a única coisa que foi feita, foi a análise do perito que consta nos autos do processo.

Em virtude dos fatos supramencionados, fica prejudicada a condução da presente investigação, a qual depende inteiramente de parecer técnico, dada a complexidade e especificidade da mercadoria em apreço.

Tendo os autos retornados à DRJ, foi proferido julgamento no sentido de não acatar as razões de defesa da impugnante, sob os seguintes fundamentos:

- A fiscalização trouxe fato constitutivo do seu direito, apoiado no texto da NESH referente às posições 3215 e 3707, além do Processo de solução de consulta nº 10768.100135/2005-79. No instante do impugnante apresentar fato modificativo do direito pleiteado pela fiscalização, esse se revelou impossibilitado. Salienta-se que foi o próprio impugnante que reivindicou a diligência. Cabia a ele zelar pela boa guarda do produto, ou até mesmo de um prospecto técnico expedido pelo fornecedor, até se consumir a decadência. Quando da lavratura do Auto de Infração, se essa era sua principal linha de argumentação, como se revela pela leitura da impugnação, a necessidade da boa guarda do produto, justamente para fazer prova por ele mesmo invocada, passa a ser imprescindível.

- Deve-se considerar correta a aplicação da multa de lançamento de ofício ao percentual de 75%, definido em lei, sobre os valores do imposto não recolhido, rejeitando-se a contestação de que não haveria previsão legal para tanto. O ATO DECLARATÓRIO CST

(NORMATIVO) N° 10, de 20/01/97, aplica-se apenas a multas de natureza administrativa e não para multas de natureza fiscal.

- A aplicação da multa isolada do Imposto de Importação é cobrada em função **de classificação fiscal errônea**, conforme tipificado no artigo 636 do Regulamento Aduaneiro - Decreto 4.542/02. No caso, em face de a contribuinte ter efetuado a classificação fiscal errônea nas Declarações de Importação arroladas no Auto de Infração, cabe a multa proporcional ao valor aduaneiro.

Cientificada da decisão de primeira instância em 09/02/2013, a contribuinte apresentou o recurso voluntário em 12/03/2013, com ensinamentos acerca do procedimento administrativo e da regra matriz de incidência do Imposto sobre a Importação e as seguintes alegações acerca da classificação fiscal do produto:

A **mercadoria estrangeira**, núcleo do critério material da hipótese de incidência tributária que foi importada pela empresa ora recorrente é "TONER" o qual tem nome técnico de "tinta sólida para copiadora".

Dispõe o art. 110 do Código Tributário Nacional que "a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias". Ora, com mais razão se diz da impossibilidade de alteração de conceitos da vida comum que servem ao enquadramento dos fatos à regra-matriz de incidência tributária!!!

É descabida a tentativa do fisco de realizar uma imputação com base em classificação de produto que não condiz com a realidade, senão vejamos.

O vocábulo "TONER" é: "um pó carregado estaticamente composto de pigmento e plástico. O papel do pigmento é obvio: serve para dar COR (Preto nas P&B) nas impressões. Este pigmento é dispersado dentro do plástico de forma que o toner funda quando passa entre os rolos fusores."

Consoante as especificações da NESH a mercadoria estrangeira classifica-se na posição 32.15 como "TINTAS DE IMPRESSÃO, TINTAS DE ESCREVER OU DE DESENHAR E OUTRAS TINTAS, MESMO CONCENTRADAS OU NO ESTADO SÓLIDO", ou seja 3215.1 Tintas de impressão.

A classificação da NESH, Seção VI, que trata dos produtos das indústrias químicas ou das indústrias conexas, capítulo 32, item 32.15 inclui o produto importado "TONER", porquanto "estas tintas apresentam-se geralmente líquidas ou em pastas. Contudo esta posição abrange não só as tintas concentradas ainda líquidas, mas também as tintas sólidas (em pó, pastilhas, tabletes, bastões, etc), suscetíveis de se utilizarem como tais por simples dissolução ou dispersão.

A mercadoria importada foi tão somente o pó do "TONER" e não o revelador que se exclui na posição da tabela, senão vejamos:

"Esta posição não compreende:

a) Os reveladores constituídos por um toner (mistura de negro de carbono e de resinas termoplásticas) misturado a um veículo (grãos de areia envolvidos em etilcelulose) e utilizados em fotocopiadoras (posição 37.07) " (NESH)

Repise-se o conceito de tinta seca trazido por ROGÉRIO BOUCAULT PALHARES:

"Uma das partes mais importantes foi o desenvolvimento da tinta seca. Carlson havia usado um pó de licopódio e outros materiais que produziam uma imagem borrada. A Battelle pesquisou um substituto para o licopódio que era um pó de ferro muito fino de tinta seca e uma mistura de um sal de cloreto de amônio e um material plástico. O cloreto de amônio foi incluído para corrigir o problema das imagens borradas. Esse pó tinha a mesma carga como a placa metálica, só que nas áreas onde havia poucas cargas ou sem imagem as partículas de ferro ficavam presas ao sal e não a placa metálica. O material plástico era designado para derreter quando as partículas de ferro fossem fundidas e aquecidas no papel. Esse material foi chamado de toner".

Acrescente-se, ainda, que a empresa autuada importa separadamente o revelador, conforme comprovado na documentação anexa na presente defesa apresentada.

Dessa forma a operação formulada pela Sra. Auditor Fiscal não pode subsistir, uma vez que a própria Jurisprudência diz respeito a forma de tributação:

(...)

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Alega a recorrente que o produto importado seria tão somente o pó do "TONER" e não o revelador, entretanto, na oportunidade que lhe foi oferecida pelo julgador de primeira instância para demonstrar cabalmente tal alegação, por intermédio de perito habilitado, a contribuinte não disponibilizou o produto para análise, como relatou a fiscalização na diligência: "Ocorre que, em resposta aos quesitos supracitados, o perito informou a esta IRF/SPO que "não há possibilidade de fazer análise, uma vez que a mercadoria não existe, de acordo com informação do importador ..., desde meados de 2008 não importa os produtos solicitados e não há estoque para a devida análise, como também não há catálogos, informações técnicas, não há condições de responder os quesitos e elaborar laudo técnico".

Como se sabe alegar sem comprovar é o mesmo que não alegar.

Embora tenha depois informado no recurso voluntário que estaria apresentando a comprovação de que importaria separadamente o revelador, nada foi juntado aos autos nesse sentido.

Ademais, a contribuinte havia informado que o produto sob análise teria natureza semelhante a outra mercadoria objeto da Solução de Consulta SRRF 7ª RF nº 425/2003, com resultado que lhe era favorável, mas depois reformada pela Solução de Divergência Coana nº 15/2010¹, por ocasião da impugnação, na seguinte forma:

¹ Solução de Divergência nº 15 de 30/11/2010 / COANA - Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (D.O.U. 01/12/2010)

Classificação de Mercadorias

Reforma a Solução de Consulta nº 425, da SRRF/7ª RF/Diana, de 23 de dezembro de 2003.

Mercadoria "Toner em pó, à base de resinas termoplásticas, negro de fumo e óxido de ferro, utilizado no enchimento de cartuchos próprios para impressoras a laser" classifica-se no código 3707.90.21 da Tarifa Externa Comum vigente.

Dispositivos Legais: RGI 1ª (Texto da Posição 37.07 e Nota 2 do Capítulo 37), RGI 6ª (Texto da Subposição 3707.90) e RGC 1ª (textos do item 3707.90.2 e do subitem 3707.90.21), da TEC vigente, aprovada pela Resolução Camex nº 43/2006, com os subsídios fornecidos pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435/92, com a versão atual aprovada pela IN RFB nº 807/ 2008.

8. Importante destacar que em outro processo de consulta de classificação fiscal, mesma mercadoria importada pela atuada foi alvo de solução de consulta (da mesma 7ª Região Fiscal) cujo resultado claramente beneficia a ora atuada. Vejamos:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL 7ª
REGIÃO FISCAL**

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 425 de 23 de dezembro de 2003

No mais, entendo correta a classificação fiscal adotada pela fiscalização no auto de infração, com base nos argumentos da Conselheira Relatora Fabiola Cassiano Keramidas em voto condutor no Acórdão nº 3302-002.837– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 28 de janeiro de 2015, no interesse da própria recorrente, abaixo transcritos:

A fiscalização procedeu à revisão das DI's referentes à importação de “Toner” pela Recorrente do período de 2003 a 2008. A discussão refere-se a qual seria a correta classificação fiscal do produto importado: **(i)** NCM 3215.11.00 - contribuinte ou **(ii)** NCM 3707.90.21 fiscalização:

“3215 TINTAS DE IMPRESSÃO, TINTAS DE ESCREVER OU DE DESENHAR E OUTRAS TINTAS, MESMO CONCENTRADAS OU NO ESTADO SÓLIDO.

3215.1 Tintas de impressão:

3215.11.00 Pretas” - destaquei

“3707 PREPARAÇÕES QUÍMICAS PARA USOS FOTOGRÁFICOS, EXCETO (...)

3707.90 Outros

3707.90.2 Reveladores

3707.90.21 À base de negro de carbono ou de um corante e resinas termoplásticas, para a reprodução de documentos por processo eletrostático” destaquei

(...)

A despeito da tendência natural de classificar um produto comercialmente denominado como “Toner” como “Tintas para Impressão”, é cediço que a Regra nº 1 de Classificação determina que “Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos tem 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.”

Neste aspecto, não se classifica produto apenas lendo os títulos da Seção, Capítulo e Subcapítulo, estes são apenas indicativos. É preciso analisar a composição do produto que se pretende classificar.

Após analisar a discussão travada nos autos, percebo que a divergência está pautada, especificamente, na interpretação das Notas Explicativas. Segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado a Posição 3215 compreende:

A) Tintas de impressão.

São preparações de consistência mais ou menos gorda ou pastosa, que se obtêm misturando-se um pigmento preto ou colorido, finamente triturado, com um excipiente. O pigmento utilizado que é geralmente o negro de carbono para as tintas de impressão pretas, pode ser orgânico ou inorgânico para tintas coloridas. O excipiente é constituído, por exemplo, por resinas naturais ou polímeros sintéticos, **dispersos em óleos ou dissolvidos em solventes** e uma pequena quantidade de aditivos destinados a dar-lhe as propriedades funcionais desejadas” .

E acrescentam:

”Estas tintas apresentam-se geralmente líquidas ou em pastas.

Contudo, esta posição abrange não só as tintas concentradas ainda líquidas, mas **também as tintas sólidas (em pó, pastilhas, tabletes, bastões, etc.), suscetíveis de se utilizarem como tais por simples dissolução ou dispersão”** destaquei

Enquanto as Notas Explicativas da Posição 37.07 diz:

"essa posição compreende os produtos do gênero dos que se utilizam para obtenção direta de imagens fotográficas, os quais podem se apresentar puros ou sob a forma de misturas (preparações) de dois ou mais produtos que se destinem a usos fotográficos” .

A questão é que, de acordo com o procedimento de impressão apresentado pela Recorrente e constatado pela fiscalização e autoridades administrativas quando da análise da mencionada Solução de Divergência, ao produto importado pela Recorrente não é adicionado nenhum componente na intenção de se promover à sua “dissolução” ou “dispersão” . O pó negro importado pela Recorrente é utilizado de forma direta para a reprodução que se pretende, sendo aplicado após ter sido aquecido, conforme esclarecido na decisão recorrida:

(...)

Não há, neste caso, a dissolução ou dispersão do pó do Toner. Ademais, conforme bem lembrado pela decisão recorrida, a posição 37.07. refere-se expressamente ao processo eletrostático similar aquele utilizado pelas impressões a laser, *verbis*:

“Corroborando tal assertiva, faz-se referência novamente as NESH da posição **37.07** que, elencando os produtos abrangidos pela posição, cita as emulsões para sensibilização de superfícies, fixadores, produtos de viragem, reforçadores, bem como os **reveladores**, destinados a tornar visíveis as imagens fotográficas latentes, **incluindo expressamente neste grupo os reveladores utilizados para a reprodução de documentos por processo eletrostático.**” destaquei

Atualmente, ainda é possível encontrar dentre as Notas NESH a seguinte Nota Excludente:

“3215 Esta posição não compreende:

a) Os reveladores constituídos por um toner (mistura de negro de carbono e de resinas termoplasmáticas) misturado a um veículo (grãos de areia envolvidos em etilcelulose) e utilizados em fotocopiadoras (**posição 37.07**) *destaquei*

Ante o exposto, com razão a fiscalização em relação à classificação fiscal do produto importado pela Recorrente.

Assim, diante dos fundamentos acima e da ausência, no recurso voluntário, de elementos hábeis a modificar a reclassificação fiscal efetuada no auto de infração e mantida pela decisão recorrida, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora