



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

Processo n° 10314.009523/2006-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.769 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2017
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS
Recorrente ORGANIL SOC DE ANILINAS E PROD QUIM LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/01/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.

Os produtos Mortrace, Mortrace SR e Spectrace, da fabricante Rohm and Haas Company, USA, classificam-se no código NCM 3204.19.20.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Marcelo Giovani Vieira. Designada para o voto vencedor a Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira- Relator.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira (presidente substituto), José Luiz Feistauer de Oliveira, Tatiana Josefovicz Belisário, Mércia Helena Trajano Amorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcelo Giovani Vieira (suplente convocado), Ana Clarrisa Masuko dos Santos Araújo, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de IPI na importação, decorrente de classificação fiscal. Foram lançadas também as contribuições sociais incidentes na importação, calculadas sobre a diferença no valor aduaneiro decorrente do aumento do IPI calculado, e também a multa por importação desamparada de Guia de Importação (art. 169, inciso I, alínea b do Decreto-lei 37/66) e multa por erro na classificação fiscal (art. 84, I, da MP 2.158-35/2001).

O Fisco entendeu que os produtos Mortrace, Mortrace ST e Spectrace, marcadores de derivados de petróleo do fornecedor Hohm e Haas Company, dos Estados Unidos, deveriam ser classificados na posição 3824.90.89:

3824- produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluindo os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos noutras posições;

90.8- Produtos e preparações à base de compostos orgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições;

9- Outras),

O contribuinte os classificara na posição 3204.19.20:

3204- Matérias corantes orgânicas sintéticas, mesmo de constituição química definida; preparações indicadas na Nota 3 do presente Capítulo, à base de matérias corantes orgânicas sintéticas; produtos orgânicos sintéticos dos tipos utilizados como agentes de avivamento fluorescentes ou como luminóforos, mesmo de constituição química definida.;

19 - Outros, incluindo as misturas de matérias corantes de duas ou mais das subposições 3204.11 a 3204.19;

20-Corantes solúveis em solventes (corantes solventes).

O primeiro tem alíquota de IPI de 10%, enquanto o segundo, 0%.

Cientificado da exigência em 28/09/2006, o contribuinte impugna o lançamento com os seguintes argumentos, em síntese:

- algumas Declarações de Importação já teriam sido lançadas em outro procedimento fiscal;

- a classificação adotada pelo contribuinte estaria correta, porque os produtos são utilizados para colorir os derivados de petróleo;

-
- Pelas regras gerais de classificação, a posição mais específica prevalece sobre outra menos específica;
 - o IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas, sob demanda do contribuinte, teria analisado o produto e concluído pela classificação fiscal adotada pelo contribuinte (3204.19.20);
 - as Nesh – Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, expressamente indicam que as posições 3204.19 são utilizados, entre outras funções, para corar gasolinas;
 - o fundamento utilizado pelo Fisco teria sido a destinação do produto, considerando que não foi utilizado para corar, mas para marcar; entretanto a “destinação” seria irrelevante para a classificação, prevalecendo as características objetivas do produto;
 - a Solução de Consulta, base da autuação, tomou como fundamento o prospecto comercial do fornecedor, mas não a literatura técnica; e a frase do prospecto dizendo que o produto “não altera substancialmente a cor”, na verdade, estaria comprovando que a cor é alterada, ainda que não substancialmente;
 - em relação ao lançamento decorrente de Pis e Cofins vinculados à importação, aduz que tais o IPI não comporia a base de cálculo, ao teor do art. 7º da Lei 10.865/2003; que a Constituição Federal, art. 149, §2º, III, “a”, estabeleceria a base de cálculo como o valor aduaneiro, sem inclusão de ICMS ou IPI; e que o Supremo Tribunal Federal - STF já teria decidido que as contribuições não poderiam incidir sobre impostos, no RE 240785-2;
 - já teria feito diversos despachos aduaneiros com a classificação fiscal adotada, e como foram aceitos, não poderia a administração pública alterar o entendimento aplicado, sob pena de vulneração ao art. 146¹ do Código Tributário Nacional – CTN; que a DI 03/003158-3 foi objeto de averiguação no canal vermelho, e tendo sido solicitado na ocasião laudo da Funcamp, a classificação adotada pelo contribuinte foi confirmada; que, conforme doutrina e jurisprudência, somente erros de fato podem sofrer revisão, e não erros de direito;
 - A multa por falta de guia de importação não se sustentaria, porque houve o despacho regular, então não teria faltado nenhuma documentação; o ADN Cosit 12/97 dispensa a aplicação da multa quando a descrição é correta; não teria havido descrição incorreta; o produto estaria corretamente descrito como “corantes solventes”, descrição equivalente àquela usada pela Funcamp; colaciona precedentes do Carf (Acs. 303-121541, 301-29.125, 302-32651, 302-34.221);
 - a multa por classificação fiscal incorreta (1%) seria, também, indevida, porque a classificação fiscal adotada estaria correta;
 - a multa proporcional (75%) seria abusiva e confiscatória;

¹ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

- seria incabível a incidência de três multas sobre a mesma infração; invoca o art. 112² do CTN em seu favor;

- a utilização da taxa Selic como índice de atualização do crédito tributário seria ilegal; ou, ao menos, seria ilegal sua incidência sobre as multas, conforme doutrina e jurisprudência que colaciona.

A DRJ/São Paulo II/SP decidiu pela procedência total do lançamento, no Acórdão 17-43.428, de 12/08/2010, conforme a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/01/2002

Importação dos produtos MORTACE SB, MORTACE ST, SPECTRACE

MD 610 BR, no código NCM 3204.19.20.

A fiscalização constatou que a classificação fiscal adequada dos produtos seria no código NCM 3824.90.89, em virtude do resultado da Solução de Consulta DIANA/SRRF/8 8 RF No. 28 de 18/08/2004.

Os produtos sob análise não estando especificados ou compreendidos em outras posições, incluem-se na posição residual 3824, por se tratarem de preparações das indústrias químicas.

Tratando-se de preparações à base de compostos orgânicos incluem-se no item 3824.90.8 e no código 3824.90.89, por falta de código mais específico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

² Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A recorrente interpôs Recurso Voluntário, onde reapresenta suas razões de defesa. Acrescenta, contra o acórdão recorrido, o argumento de que a divergência de laudos deveria ensejar a decisão a favor contribuinte, conforme art. 112 do CTN.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e veicula matéria de competência desta turma, devendo ser conhecido.

Classificação Fiscal dos produtos Mortrace, Mortrace ST e Spectrace

O contribuinte descreve tais produtos como “corantes solventes”, classificando-os na posição 3204.19.20, cuja alíquota de IPI é zero.

3204- *Matérias corantes orgânicas sintéticas, mesmo de constituição química definida; preparações indicadas na Nota 3 do presente Capítulo, à base de matérias corantes orgânicas sintéticas; produtos orgânicos sintéticos dos tipos utilizados como agentes de avivamento fluorescentes ou como luminóforos, mesmo de constituição química definida.;*

19 - *Outros, incluindo as misturas de matérias corantes de duas ou mais das subposições 3204.11 a 3204.19;*

20- *Corantes solúveis em solventes (corantes solventes).*

O Fisco entendeu que esses produtos não são utilizados como corantes, mas sim como marcadores de derivados de petróleo, para evitar adulterações nesses derivados. Como não há posições específicas para esse tipo de produto, na entender do Fisco, classificaram-se na posição residual 3824.90.89, cuja alíquota de IPI é de 10%.

3824- *produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluindo os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos noutras posições;*

90 - *Outros*

90.8- *Produtos e preparações à base de compostos orgânicos, não especificados nem compreendidos noutras posições;*

9- *Outras),*

A autuação baseou-se na Solução de Consulta SRRF/8ª RF/ DIANA 28/2004 (fl. 44), demandada pela própria recorrente. Transcrevo trecho desse documento:

Assim, embora os produtos Mortrace SB, Mortrace ST e Spectrace MD-610BR sejam preparações base de corantes

*orgânicos sintéticos solúveis em solventes, conforme laudos de análise do Laboratório de Análises da Alfândega do Porto de Santos, tais preparações **não são utilizadas para colorir** produtos derivados de petróleo, conforme descrito nos documentos apresentados:*

- fl. 19: 'MORTRACE SB is a uniform liquid which is easily handled and applied in the same manner as other Rohm and Haas liquid petroleum dyes or other liquid petroleum additives.

The relatively low color intensity of the marker does not substantially change the appearance of most [diesel fuel, heating oils or gasolines]' (grifou-se)

-À fl. 37: 'MORTRACE ST is a uniform liquid which is easily handled and applied in the same manner as other Rohm and Haas liquid petroleum dyes or other liquid petroleum additives. The relatively low color intensity of the marker does not substantially change the appearance of most diesel fuel, heating oils or gasolines.' (grifou-se)

- As fls. 55 e 56:

"SpecTrace technology offers flexibility and robustness that assures compatibility of marker with virtually all targeted fuels. Further, the system can be designed to work with fuels that have varied background color or even those that have been visibly dyed."

[tradução livre]

[fl 19. MORTRACE SB é um líquido uniforme facilmente manuseável e aplicado da mesma maneira que outros corantes líquidos de petróleo da Rohm and Haas ou outros aditivos líquidos de petróleo.

A intensidade relativamente baixa da cor do marcador não altera substancialmente a aparência da maioria [dos óleos de aquecimento ou gasolinas.]

À fl. 37. MORTRACE ST é um líquido uniforme, facilmente manuseável, e aplicado da mesma maneira que outros corantes líquidos de petróleo da Rohm and Haas ou outros aditivos líquidos de petróleo. A intensidade relativamente baixa da cor do marcador não altera substancialmente a maioria dos óleos diesel, óleos de aquecimento e gasolinas.

Às fls. 55 e 56.

A tecnologia SpecTrace oferece flexibilidade e robustez que assegura compatibilidade do marcador com virtualmente todos os combustíveis alvo. Além disso, o sistema pode ser desenhado para trabalhar com combustíveis que têm cor de fundo variada ou mesmo aqueles que foram visivelmente coloridos.]

*E sim para marcar tais produtos, permitindo através da realização de testes posteriores (através de extração em solução aquosa com auxílio de um reagente adicional específico, nos casos do Mortrace SB e Mortrace ST; ou determinação quantitativa em um instrumento analisador portátil no caso do SpecTrace) a detecção de adulterações nos derivados de petróleo aos quais foram previamente adicionados, portanto **não se incluem no âmbito da posição 3204**, que compreende as preparações à base de matérias corantes sintéticas dos tipos utilizados para colorir qualquer matéria ou destinadas a entrar como ingredientes na fabricação de preparações corantes.*

Repito aqui as alegações da recorrente para contrapor-se a essa decisão:

- a classificação adotada pelo contribuinte estaria correta, porque os produtos são utilizados para colorir os derivados de petróleo;

- Pelas regras gerais de classificação, a posição mais específica prevalece sobre outra menos específica;

- o IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas, sob demanda do contribuinte, teria analisado o produto e concluído pela classificação fiscal adotada pelo contribuinte (3204.19.20);

- as Nesh – Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, expressamente indicam que as posições 3204.19 são utilizados, entre outras funções, para corar gasolinas;

- o fundamento utilizado pelo Fisco teria sido a destinação do produto, considerando que não foi utilizado para corar, mas para marcar; entretanto a “destinação” seria irrelevante para a classificação, prevalecendo as características objetivas do produto;

- a Solução de Consulta, base da autuação, tomou como fundamento o prospecto comercial do fornecedor, mas não a literatura técnica; e a frase do prospecto dizendo que o produto “não altera substancialmente a cor”, na verdade, estaria comprovando que a cor é alterada, ainda que não substancialmente;

Pois bem, tais argumentos não se sustentam. Não resta dúvida de que os produtos em questão são utilizados para **marcar** quimicamente os derivados de petróleo, e não para corar. Copio trechos dos prospectos do fabricante:

*Fl. 346: MorTrace markers are completely miscible with all fuels, **are usually uncoloured or only impart a slight colouration to the fuel**, and can be detected by a simple extraction procedure to give a clear, positive colour reaction to indicate their presence in a fuel.*

MorTrace markers are compatible with dyestuffs used for the colouration of petroleum products. (grifei)

Fl. 347: MorTrace marking systems rely on a simple roadside test involving the use of an aqueous based extractant in a simple

testing equipment to quickly show the concentration of the marked product in the fuel sample. (grifei)

Tradução livre:

Fl 346. Os marcadores MorTrace são completamente miscíveis em todos os combustíveis, **são usualmente sem cor ou transmitem uma ligeira coloração ao combustível**, e podem ser detectados com um procedimento de extração simples para fornecer um claro e uma reação de cor positiva, para indicar sua presença no combustível.

Os Marcadores MorTrace são compatíveis com corantes usados para colorizar produtos de petróleo.

Fl 347. Os sistemas marcadores MorTrace contam com um simples teste de estrada envolvendo o uso de extrato aquoso num simples equipamento de teste para rapidamente **mostrar a concentração do produto marcador** na amostra de combustível.

O produto Spectrace é detectado com equipamento especial portátil.

O modo como o produto marca os derivados de petróleo é por detecção em teste, e não pela cor. Os marcadores podem causar uma ligeira coloração no combustível, mas é um efeito colateral. O Mortrace pode inclusive ser utilizado com produtos corantes, sem perder sua característica de marcador químico, conforme trecho acima copiado. Decerto que existem no mercado marcadores pela coloração, mas não é o caso destes produtos em questão.

Copio, para ilustrar, trecho de artigo publicado na Revista Química Nova³:

De acordo com o Regulamento Técnico da ANP (Portaria n. 274, de 1/11/2001), é obrigatória a adição de um marcador em concentração não superior a 1,00 mg/L (1,00 ppm) a solventes e derivados do petróleo eventualmente indicados por ela. Entretanto, nos dias atuais, a utilização de marcadores não é específica para esses produtos, sendo disseminada em vários segmentos da indústria petrolífera São também chamados de "marcadores invisíveis" e usados como substâncias características de cada distribuidora. Portanto, possuem fórmulas e informações técnicas protegidas por segredo industrial do fabricante, sendo estas informações abertas apenas mediante contrato de confidencialidade entre fornecedores e usuários.

Os produtos marcados pela distribuidora com estes marcadores invisíveis são também usados para identificação de solventes provenientes de diferentes frações do processamento do petróleo bruto, como frações de refinarias e/ou indústrias petroquímicas, de querosene comum, querosene de aviação, alguns tipos de gasolina e o óleo diesel comum.^{3,4} A ausência ou modificação da concentração do marcador de um solvente, por exemplo, indica que o combustível foi adulterado e sua utilização é indevida. A

³ Trindade, Magno Aparecido Gonçalves e outros – Revista Química Nova, vol. 34, nº 10 São Paulo, 2011

diluição do marcador na amostra pode coibir a adição de solventes inadequados e mais baratos à gasolina. Isto é um trabalho relevante de identificação, uma vez que estes solventes não alteram a composição química do combustível, o que dificulta sua percepção visual e, conseqüentemente, sua detecção por métodos instrumentais menos sofisticados.

A detecção de um marcador invisível a um produto, em alguns casos, só é possível por métodos específicos adotados por cada distribuidora. Dentre estes, ressaltam-se os métodos econômicos, ou seja, aqueles que requerem apenas reações com produtos químicos específicos, cuja revelação dar-se-á pela alteração do meio ácido para básico, ou vice-versa. Ou ainda, métodos mais sofisticados, como o uso de isótopos não radioativos, técnicas cromatográficas, entre outras técnicas analíticas.^{1,4} É importante salientar que a literatura disponibiliza poucos trabalhos envolvendo marcadores em amostras de combustíveis, dos quais a grande maioria é protegida por patentes.

Por outro lado, em uma mesma distribuidora é possível encontrar produtos com cor diferenciada, visível ao consumidor através de filtros transparentes adaptados nos bicos das bombas, cujo sistema de marcação envolve a adição de corantes específicos. Sendo assim, apresentar-se-á, a seguir, uma análise crítica do uso de corantes como marcadores em combustíveis, como também os métodos analíticos disponíveis para detecção e quantificação em diferentes amostras.

Não se está aqui pretendendo fazer uma análise técnica da questão, mas tão somente apontar que existem marcadores por concentração e marcadores por coloração. Os produtos deste processo não são marcadores por coloração, conforme o afirma o próprio fabricante.

Ora, os produtos da posição 3204.19, subposição defendida pela recorrente, são corantes solventes para diversos fins.

O laudo do IPT, encomendado pela recorrente, conforme amostra que esta lhe enviou, e lhe daria razão quanto à classificação fiscal, faz afirmação contrária ao próprio fabricante. O IPT diz que o produto é usado para colorir. O fabricante diz que a marcação não se faz pela coloração, mas por detecção química da concentração, em teste, ou por equipamento apropriado, no caso do Spectrace. Não posso aquilatar as razões dessa divergência, porém não faz sentido caracterizar um produto de maneira diferente do próprio fabricante. O produto, portanto, tem como função ser utilizado como marcador detectável pela concentração, não como corante.

O contribuinte alega que a classificação fiscal não pode ser feita com base na “destinação”, mas em características objetivas. Tal alegação é inócua, pois a característica objetiva dos produtos em questão, como visto, é permitirem aferir sua concentração em testes posteriores, a fim de averiguar eventual alteração no combustível marcado, o que é bastante objetivo.

Além disso, a função do produto é sim critério para classificação fiscal. Nesse sentido, observo que as Nesh expressamente anotam, sobre a posição 3204, o seguinte:

“15)...

*Os produtos que, na prática, já não são empregados pelas suas propriedades corantes estão **excluídos** .” (grifo do original)*

Portanto, ratifico a decisão do Fisco em classificar os produtos no código 3824.90.89, convergente com o laboratório da Inspeção de Santos e a Solução de Consulta SRRF/8ª RF/ DIANA 28/2004.

Multa por falta de Licença de Importação

O contribuinte foi autuado também por falta de Guia de importação.

O enquadramento legal apresentado foi o art. 169, I, alínea “b” do Decreto-lei 37/66, regulamentado pelo art. 633, II, alínea “a” e §2º do Decreto 4.543/2002:

Reproduzo o dispositivo citado:

Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei nº-37, de 1966, art. 169 e § 6º, com a redação dada pela Lei nº6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º):

(...)

II - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembarcados no regime comum de importação (Decreto-lei nº37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea "b" e § 6º, com a redação dada pela Lei nº6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2º);

A multa por falta de guia de importação/licença de importação tem como fundamento teleológico a penalização do contribuinte que, por sua responsabilidade, tenha ocasionado a falta de licenciamento da importação, por algum órgão oficial anuente.

Verifico, em consulta ao sítio do Siscomex na internet (https://siscomex.desenvolvimento.gov.br/tratamento/private/pages/consulta_historico.jsf), que no caso das mercadorias de código 3824.90.89, sua importação exigiria a anuência do Ministério da Ciência e Tecnologia, conforme Portaria MCT 275/2002, cuja vigência se deu no período de 14/05/2003 a 18/08/2004.

The screenshot displays the 'Tratamento Administrativo' (Administrative Treatment) history for NCM 38.24. The interface includes a search bar, a table of administrative treatments, and detailed information for a specific record.

Tipo de Tratamento Administrativo	Início da Vigência
MERCADORIA	14/05/2003
DESTAQUE DE MERCADORIA	24/10/2003
DESTAQUE DE MERCADORIA	19/08/2003
DESTAQUE DE MERCADORIA	19/08/2003
DESTAQUE DE MERCADORIA	14/04/2003
DESTAQUE DE MERCADORIA	14/04/2003
DESTAQUE DE MERCADORIA	14/04/2003
DESTAQUE DE MERCADORIA	29/04/2003

Tratamento Administrativo

Descrição do Tipo de Tratamento

Tipo de Tratamento	Tipo de Implementação	Situação Em	Historiado Em
Mercadoria (NCM)	Seleção	14/05/2003	18/08/2004

Dados Específicos NCM

Nível de Abrangência Subitem	Código da Mercadoria (NCM)	Descrição da NCM
	38.24.9089	

Vigência

Data Inicial	Data Final
14/05/2003	18/08/2004

Fundamento Legal

Tipo do Ato	Órgão	Ano	Número do Ato
PORT	MCT	2002	000275

Finalidade

Analisar

Órgãos Anuentes

Para o código 3204.19.20, não havia tratamento específico.

O ADN 12/97, suscitado pela recorrente, entende pela exclusão dessa multa quando a mercadoria estiver corretamente descrita.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e no art. 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966,

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 administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, 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.

No presente caso, a mercadoria estava descrita como “corante solvente”, e, como visto, o produto não é corante, mas marcador por concentração. Embora possa ter composição química semelhante aos corantes solventes, há especificidades próprias adicionadas pelo fabricante, que inclusive o descaracterizaram como corante solvente, pois, embora, em alguns casos, tenha efeito ligeiramente corante, sua função é diversa, como visto.

Nesse caso, entendo que a descrição do contribuinte não estava correta e ocasionou infração administrativa, por não ter havido a anuência necessária do MCT, ainda que, no caso, não se possa afirmar que tenha havido dolo. A responsabilidade pela infração prescinde do dolo⁴.

Portanto, para as DI's do período de vigência da Portaria MCT 275/2002, a multa é pertinente, posto que não houve a necessária anuência do MCT por erro do contribuinte. Para as DI's de outros períodos, entretanto, como a licença seria dispensada, nos termos das Portarias SECEX 21/1996 e 17/2003, a multa deve ser afastada, pois não se aplica aos casos em que tal documento (Guia ou Licença de importação) não seja exigível.

Multa por erro de classificação fiscal

A multa por erro de classificação fiscal encontra previsão expressa no art. 84, I, da MP 2.158-35/2001, combinado com art. 69 da Lei 10.833/2003.

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;

Restando evidenciado o erro de classificação fiscal, impõe-se a aplicação da multa.

Multa de ofício sobre impostos não recolhidos

Alega a recorrente que não caberia a multa de ofício porque não teria havido erro, e porque não teria havido dolo.

O erro existiu, conforme já relatado. A multa de ofício, no patamar de 75%, conforme art. 44, I, da Lei 9.430/96, independe de dolo, e decorre da insuficiência de recolhimento do imposto devido. Não houve acusação de dolo. O dolo seria punido com a multa de ofício no patamar de 150%, nos termos do §1º do mesmo artigo.

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;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da

⁴ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Alega a recorrente que o ADI SRF 12/2003 estaria a ampara-la no afastamento da multa:

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim 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.

O ADI 13/2002, ao contrário do que pretende a recorrente, não afasta a multa de ofício, prevista no art. 44 da Lei 9.430/96, ainda que a descrição da mercadoria seja correta. Trata este ADI de situações em que o erro de classificação fiscal não importa em qualquer prejuízo à Fazenda Nacional, tais como *a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional*". Em todos esses casos, haverá um procedimento de análise do pedido do contribuinte, sem qualquer prévia falta de pagamento de imposto. Portanto, o ADI 13/2002 corrigiu interpretação errônea dos normativos anteriores que autorizavam o afastamento da multa de ofício.

Ora, tal afastamento seria mesmo indevido. O erro do contribuinte acarretou falta de pagamento de IPI, com prejuízo financeiro para o Tesouro Nacional. E a responsabilidade por infrações independe de dolo, nos termos do art. 136⁵ do CTN. E nem o dispositivo legal que estabelece a multa de ofício excepciona qualquer circunstância relativa à intencionalidade do sujeito passivo. Veja-se a clara expressão legal:

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;

Acrescento, finalmente, que as três multas aplicadas, encontram-se expressamente previstas na legislação, conforme visto.

Observo que sua incidência deve ser cumulativa, nos termos dos arts. 706, I, e art. 711, §6º do Decreto 6.759/2009 – Regulamento Aduaneiro :

Art. 706. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-Lei nº

⁵ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

37, de 1966, art. 169, caput e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978, art. 2º):

I - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembaraçados no regime comum de importação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea “b”, e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978, art. 2º); e

(...)

I - não inclui o pagamento dos tributos devidos, nem a imposição de outras penas, inclusive criminais, previstas em legislação específica;

(...)

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

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

§ 6º A aplicação da multa referida no caput não prejudica a exigência dos tributos, da multa por declaração inexata de que trata o art. 725, e de outras penalidades administrativas, bem como dos acréscimos legais cabíveis (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 2º).

As disposições dos Regulamentos (Decretos) são de aplicação vinculante para os colegiados do Carf, nos termos do art. 26-A do PAF.

Portanto, não acato as alegações nesta matéria.

Quanto à suscitação do princípio da vedação ao confisco, tal diretiva constitucional se dirige ao legislador e ao controle jurisdicional da constitucionalidade. Estando a multa expressamente prevista na Lei, conforme visto, o julgador administrativo não pode afastá-la por considerações de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula Carf.nº 2⁶

Base de cálculo de Pis e Cofins vinculados à importação

Por decorrência da reclassificação fiscal e da cobrança do IPI pela alíquota de 10%, o Fisco somou esse IPI à base de cálculo de Pis e Cofins vinculados à importação, fundamentando assim (fl. 31):

Apesar de não haver diferença de alíquota da COFINS, como a Base de Cálculo desta contribuição inclui o Imposto sobre

⁶ Súmula Carf nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Produtos Industrializados (cuja alíquota altera-se de 0% para 10%), deve-se refazer o cálculo desta Contribuição.

O contribuinte entende que o IPI não compõe essa base de cálculo.

Assiste razão à recorrente. Com efeito, o IPI vinculado à importação não integra o Valor Aduaneiro, que é a base de cálculo das contribuições incidentes na importação, cf. art. 7º da Lei 10.865/2004⁷, na redação atual.

A redação original da Lei 10.865/2004⁸ incluía outros tributos ao conceito de Valor Aduaneiro para os fins dessa Lei.

No entanto, o STF, no RE 559.937/RS, sob o regime de repercussão geral, transitado em julgado em 13/10/2014, assentou que o termo “valor aduaneiro” não poderia sofrer acréscimos extensivos de conceito na Lei 10.865/2004, para os fins de apuração da base de cálculo das contribuições sociais na importação. Transcrevo trecho da decisão:

4 - Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP- Importação e a COFINS-Importação poderão ter alíquotas ad valorem e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.

5-A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.

6- A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota ad valorem sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.

7- Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.

8 - O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de

⁷ Art. 7º A base de cálculo será:

I - o valor aduaneiro, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei

⁸ I - o valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º desta Lei; ou

política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial.

9 - Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: "acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01

10 - Recurso extraordinário a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Joaquim Barbosa, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, em negar provimento ao recurso extraordinário, que visava a reconhecer a inconstitucionalidade da expressão "acrescido do valor do imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de Serviços de Transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições", contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04. Tendo em conta o reconhecimento da repercussão geral da questão constitucional no RE 559.607, acordam, ademais, os Ministros, em determinar a aplicação do regime previsto no § 3º do art. 543-B do CPC, tudo nos termos do voto da Ministra Ellen Gracie (Relatora). Por fim, acordam os Ministros, em rejeitar questão de ordem da Procuradoria da Fazenda Nacional, que suscitava fossem modulados os efeitos da decisão. Foi designado para redigir o acórdão o Ministro Dias Toffoli.

Depois desse julgamento, o próprio art. 7º da Lei 10.865/2004 teve a redação alterada para que a base de cálculo das contribuições incidentes na importação fosse apenas o valor aduaneiro.

A decisão do STF em regime de repercussão geral vincula os colegiados do Carf, conforme art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do Carf – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015

Portanto, deve ser exonerado o crédito tributário relativo às contribuições sociais incidentes na importação.

⁹ § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Alteração de critério jurídico

Sobre o tema, a recorrente apresenta os seguintes argumentos:

- já teria feito diversos despachos aduaneiros com a classificação fiscal adotada, e como foram aceitos, não poderia a administração pública alterar o entendimento aplicado, sob pena de vulneração ao art. 146¹⁰ do Código Tributário Nacional – CTN; que a DI 03/003158-3 foi objeto de averiguação no canal vermelho, e tendo sido solicitado na ocasião laudo da Funcamp, a classificação adotada pelo contribuinte foi confirmada; que, conforme doutrina e jurisprudência, somente erros de fato podem sofrer revisão, e não erros de direito;

A revisão aduaneira é expressamente prevista no Regulamento Aduaneiro, art. 638:

Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54](#), com a redação dada pelo [Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º](#); e [Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º](#)).

§ 1º—Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.

§ 2ºA revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54](#), com a redação dada pelo [Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º](#)); e

II - do registro de exportação.

§ 3º—Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

A reclassificação fiscal de mercadorias, em revisão aduaneira, como se vê, está expressamente permitida pelo Regulamento, e conforme art. 62¹¹ do Regimento Interno do Carf – RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, as turmas do Carf não podem afastar a aplicação de dispositivos de Lei ou Decreto.

¹⁰ Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

¹¹ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

A observância, tanto do art. 146 do CTN quanto do art. Art. 54 do DL 37/66¹², admitindo-se a validade de ambos, implica que o despacho aduaneiro não se conforma como homologação da DI, independentemente do canal. Essa interpretação que importa em acatar a ambos os dispositivos, em interpretação sistemática, converge com a realidade prática, na medida em que a necessária rapidez dos procedimentos aduaneiros, interesse de todos, exige um despacho sem o aprofundamento completo. Uma fiscalização completa e aprofundada somente pode ser feita no âmbito da revisão, nos casos de interesse da autoridade aduaneira, no prazo decadencial de 5 anos.

Algo semelhante acontece com os tributos internos, quando informados e declarados em diversos instrumentos (DCTF, Dacon, DIPJ, SPED, etc), que são processados, acatados, e alguns erros podem ser apontados de imediato, por conferência automática eletrônica. Mas isso não impede que sejam objeto de fiscalização posterior, para apuração de erros, inexatidões ou fraudes não detectadas *a priori*, respeitado o prazo decadencial.

Portanto, afastos as alegações da recorrente nesta matéria.

Utilização da taxa Selic

A utilização da taxa Selic como índice de correção dos débitos tributários já se encontra sumulada no Carf, dispensando outras considerações:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Nos termos do art. 72¹³ do Anexo II do Regimento Interno do Carf – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, as Súmulas do Carf são vinculantes para os seus colegiados.

Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

A minha posição pessoal é de que tal questão não se insere sob a competência de decidir do Carf. Com efeito, os acréscimos legais são institutos exigíveis na cobrança, e os juros de mora sobre a multa de ofício sequer são lançados. Ora, se o lançamento é que inicia o processo administrativo fiscal sob o Decreto 70.235/72 (art. 9º) e é o ato que se submete ao litígio administrativo, a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício não está sob esse rito.

Não obstante, restando consolidada no Carf a rejeição a esta tese, e atento à segurança jurídica, tomo conhecimento do recurso nesta parte. E tendo tomado conhecimento,

¹² Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

¹³ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

adoto, para admitir os juros sobre a multa, as razões do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais nº 9101-00539, abaixo reproduzido no que tange ao tema.

“O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p.74).

Dai, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário 'é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional).'

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente. (destacou-se)

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida 'juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago'(§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, ao compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora 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.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Cabe referir, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

(...)

No mesmo sentido, aliás, tem decidido o Superior Tribunal de Justiça, conforme ementa abaixo reproduzida:

DIREITO TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE MULTA FISCAL PUNITIVA.

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário. Precedentes citados: REsp 1.129.990-PR, DJe 14/9/2009, e REsp 834.681-MG, DJe 2/6/2010. AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012.

Declarações de Importação já lançadas em outro procedimento fiscal

A recorrente alega que já teria havido lançamento anterior relativo a algumas das DI's lançadas no presente processo.

Com efeito, conforme informação que obtive da unidade de origem, houve duplicidade de lançamento em relação a algumas dessas DI's. No processo 10314.001224/2005-71, foram lançados, com ciência do contribuinte em 03/02/2005, os impostos de multas de algumas das DI's que constam também no presente processo. O processo 10314.001224/2005-71 foi totalmente quitado.

O presente lançamento foi cientificado ao contribuinte em 28/09/2006. Desse modo, a parcela lançada, neste procedimento, em duplicidade com o outro, deve ser exonerada.

Observo que no processo 10314.001224/2005-71 foi lançada a diferença de IPI por desclassificação fiscal, acarretando alteração na alíquota de 0% para 10%, do mesmo modo que neste presente processo, para as seguintes DI's em duplicidade:

02/0253338-1

03/0728557-4

04/0047330-0

04/0154773-0

Não obstante, houve divergência quanto à DI 04/0047330-0, que tem como valor tributável para o IPI, no processo 10314.001224/2005-71 o montante de R\$ 32.965,16, enquanto no presente processo o valor foi de R\$ 341.175,33. Verifico que o primeiro lançamento foi incorreto, porque, conforme se revela à fl. 100, as mercadorias reclassificadas importam em U\$ 106.344,60, ou um valor aduaneiro de R\$ 299.276,61. Logo, somente o IPI calculado sobre a base de cálculo de R\$ 32.965,16 está em duplicidade, e a exigência acima desse valor, constituída no presente processo, em montantes corretos, deve ser mantida por não estar em duplicidade, observadas as demais decisões deste acórdão.

Também foi lançada a multa por classificação incorreta, de 1%, sobre as seguintes DI's em duplicidade com o presente processo:

03/0728557-4

04/0047330-0

04/0154773-0

No processo 10314.001224/2005-71 não foi lançada multa por falta de guia de importação.

Portanto, a recurso deve ser parcialmente provido, nesta parte, para afastar as exigências em duplicidade, conforme explicitado acima, que já haviam sido lançadas no procedimento anterior. Para documentar, promoverei a juntada, ao presente processo, de cópia do auto de infração lavrado no processo 10314.001224/2005-71

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a multa administrativa ao controle das importações, por falta de licença de importação, nos períodos não abrangidos pela Portaria MCT 275/2002, e afastar as exigências em duplicidade com outro procedimento fiscal, e também as contribuições sociais lançada, conforme explicitado no presente voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo

Conforme relatado, os **produtos Mortrace, Mortrace ST e Spectrace**, descritos pela Recorrente como “corantes solventes”, foi por ela classificada na posição 3204.19.20.

A despeito do minucioso e brilhante voto do Relator, a turma concordou com a classificação adotada pelo contribuinte, pelas razões a seguir expostas.

Primeiramente, chama a atenção o fato de a classificação tarifária apontada pela fiscalização ser residual, de sorte que seria descartada, pelas regras gerais de interpretação, a classificação original.

Contudo, à luz da RGI-1, a análise do texto da posição conduz o intérprete a outra conclusão. Vejamos:

3204- Matérias corantes orgânicas sintéticas, mesmo de constituição química definida; preparações indicadas na Nota 3 do presente Capítulo, à base de matérias corantes orgânicas sintéticas; produtos orgânicos sintéticos dos tipos utilizados como agentes de avivamento fluorescentes ou como luminóforos, mesmo de constituição química definida.;

Que o produto possui em sua composição matérias corantes orgânicas é incontroverso, inclusive como atesta o laudo do IPT juntado aos autos. Não obstante, segundo o entendimento do Relator, respaldado por solução de consulta, o fato de o produto ser destinado a "marcar" combustíveis, não pela coloração, mas por detecção química da concentração, em teste, ou por equipamento apropriado, levaria os produtos à posição residual.

Nesse sentido, a função de "marcador" seria o *discrimen* para a classificação fiscal, o que seria corroborado pelas NESHs, que assim afirmariam sobre a posição 3204:

“15)...

*Os produtos que, na prática, já não são empregados pelas suas propriedades corantes estão **excluídos**.*” (grifo do original)

Analisando-se o inteiro teor de tal nota explicativa, tem-se que:

*Os produtos que, na prática, já não são empregados pelas suas propriedades corantes estão excluídos. **É o caso, por exemplo, dos azulenos (posição 29.02), do trinitrofenol (ácido pícrico) e do dinitroortocresol (posição 29.08), da hexanitrodifenilamina (posição 29.21), do metilorange (posição 29.27), da bilirrubina, da biliverdina e das porfirinas (posição 29.33) e da acriflavina (posição 38.24).***(grifos nossos)

A pesquisa da função de cada um dos produtos citados na nota, é bastante elucidativa para fins de sua interpretação. Assim, o azuleno é empregado, comumente, por suas propriedades anti-inflamatórias; o trinitrofenol, como explosivo; dinitroortocresol, como pesticida; a acriflavina, como germicida e assim, por diante.

Portanto, vê-se que nesses casos, embora as substâncias sejam, em sua essência, corantes, prestam-se a funções muito distintas ao "colorir".

Por outro lado, a posição 3204, abrange produtos distintos dos corantes propriamente ditos, como é o caso dos luminóforos, guardando com estes, em comum, o fato de realçarem determinada substância. É o que se depreende das NESHs correlatas:

II.- PRODUTOS ORGÂNICOS SINTÉTICOS DOS TIPOS UTILIZADOS COMO AGENTES DE AVIVAMENTO FLUORESCENTES OU COMO LUMINÓFOROS, MESMO DE CONSTITUIÇÃO QUÍMICA DEFINIDA

1) Os agentes de avivamento fluorescentes compreendidos nesta posição são produtos orgânicos sintéticos que absorvem os raios ultravioleta e emitem uma radiação azul visível, que aumenta assim a brancura aparente dos produtos brancos. Grande número deles são geralmente derivados do estilbeno (toluileno).

*2) Os luminóforos orgânicos são produtos de síntese que, pela ação de radiações luminosas, produzem um fenômeno de **luminescência** ou, mais precisamente, de fluorescência.*

Alguns entre eles têm, simultaneamente, características de matérias corantes. Como exemplo destes luminóforos, podem citar-se a solução sólida da rodamina B em plástico, que produz uma fluorescência vermelha e que se apresenta geralmente em pó.

*A maior parte, no entanto, dos luminóforos orgânicos (o diidroxitereftalato de dietila e a salicilaldazina, por exemplo), **não são, por si mesmos, matérias corantes**. Empregam-se nas misturas com pigmentos corantes cujo brilho aumentam. Estes produtos classificam-se nesta posição mesmo que sejam de constituição química definida, mas quando os produtos se apresentam em forma não luminescente (menos puros, de estrutura cristalina diferente, por exemplo) incluem-se no Capítulo 29: é assim que a salicilaldazina do tipo utilizado para insuflação da borracha se classifica na posição 29.28.*

Os luminóforos orgânicos continuam aqui incluídos quando misturados entre si ou com pigmentos corantes orgânicos desta posição. Misturados com pigmentos corantes inorgânicos, incluem-se na posição 32.06.(grifos nossos)

Os marcadores de combustíveis, por sua vez, de acordo com o que dispõe a Agência Nacional de Petróleo, possuem a função de identificar ou realçar, as impurezas dos combustíveis, como se depreende da Resolução ANP nº 3, de 19 de janeiro de 2011, que institui o Programa de Marcação Compulsória de Produtos:

Considerando que a Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, alterada pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estabelece em seu art. 5º, § 4º, que os hidrocarbonetos líquidos não destinados à formulação de gasolina ou diesel, serão identificados mediante marcação, nos termos e condições estabelecidos pela ANP;

Esses breves apontamento já são suficientes para demonstrar os critérios de classificação tarifária intrínsecos à posição 3204, bem como o enquadramento do produto em questão, excluindo a sua subsunção à posição residual.

Por essas razões, votou-se por dar provimento ao recurso voluntário.