



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.722211/2011-66
ACÓRDÃO	3003-002.710 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. ART. 84, I, MP Nº 2.158-35/2001. REVOGADA. LC 227/2025.

A multa imposta fundamentada no art. 711, I, do Decreto nº 6.759/2009, regulamentada no art. 84, I da MP nº 2.158-35/2001, foi expressamente revogada pela Lei Complementar nº 227/2026, publicada em janeiro de 2026.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. MULTA DE 30% POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. TEMA 1.293 DO STJ. APLICABILIDADE.

A multa imposta possui natureza aduaneira, sendo fundamentada art.633, II, "a" do RA de 2002, deve-se sujeitar aos termos do Tema 1293 do STJ no tocante ao prazo prescricional trienal. Inteligência dos preceitos estabelecidos nos Recursos Especiais 2147578/SP e 2147583/SP.

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

É exigível a diferença de tributos e/ou contribuições quando da ocorrência de erro na classificação fiscal na importação.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA. EFEITOS VINCULANTES A TERCEIROS. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO EFETIVO ENQUADRAMENTO.

As Soluções de Consulta proferidas pela RFB apenas possuem efeitos vinculantes a terceiros não consulentes se expedidas após a edição da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013 e da Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014 e desde que o

Contribuinte demonstre que se enquadra na hipótese por elas abrangida (Acórdão nº 3004-000.070).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário interposto, para no mérito dar parcial provimento apenas para cancelar a multa de 1% em razão da revogação pela Lei Complementar nº 227/2026, bem como a multa de 30% sobre o valor aduaneiro, tipificada no inciso I, do artigo 706, alínea “a” do Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), em razão da ocorrência da prescrição intercorrente, afeto ao Tema 1.293 do STJ.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls.02/68) lavrado para a exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 1.457.122,92 (um milhão e quatrocentos e cinquenta e sete mil e cento e vinte e dois reais e noventa e dois centavos), referente a Imposto sobre Produtos Industrializados, Imposto de Importação, PIS/Pasep-importação, Cofins-importação, multa de ofício de 75% e juros moratórios, decorrente de erro de classificação fiscal. Além dos tributos lançados, a D. Fiscalização lançou **multa de 30% pela ausência de Licença de Importação (LI) e multa de 1% pela incorreta classificação fiscal das mercadorias.**

No Relatório de Auditoria (fls.175/179), a Autoridade lançadora esclarece que:

PRODUTOS CLASSIFICADOS PELO CONTRIBUINTE NAS NCMS 0304.99.00 E 0305.30.00

As mercadorias importadas, a partir das Declarações de Importação nºs 08/0217333-5, 08/1032468-1 e 08/1204268-3, foram descritas como “POLACA

SALGADA DESFIADA EM SACO EM CAIXA DE 10 KGS”. O contribuinte classificou estas nas posições NCM 0304.99.00 e 0305.30.00.

Observa-se, inicialmente, que o contribuinte não especificou, na descrição supracitada, a espécie dos peixes importados.

Em relação às posições NCM adotadas, quais sejam, a 0304.99.00 e a 0305.30.00, verifica-se que houve equívocos por parte do contribuinte. Em relação à 0304.99.00, a mesma não está correta haja vista que a posição 0304 engloba os “Filés de peixes e outra carne de peixes (mesmo picada), frescos, refrigerados ou congelados”. Ocorre, contudo, que o contribuinte não fez menção alguma ao fato de a polaca desfiada ser congelada ou refrigerada. Os peixes importados também não poderiam ser “frescos” haja vista que foram importados de forma “desfiada”. Conclui-se, portanto, que a mercadoria não poderia ter sido classificada sob a NCM 0304.99.00 bem como não poderia ser classificada sob qualquer subposição da posição 0304.

Em relação à NCM 0305.30.00, a mesma não pode prosperar haja vista que abrangia os “Filés de peixes, secos, salgados ou em salmoura, mas não defumados”. Evidentemente, houve um equívoco por parte do contribuinte devido ao fato de que os peixes importados estavam desfiados, ou seja, não eram filés de peixes. O contribuinte também não informa se os produtos importados estavam em salmoura ou eram defumados.

Como não foi explicitada a espécie bem como não foi descrito se os peixes estavam em salmoura ou eram defumados, não é possível determinar, com exatidão, a correta classificação do produto. Sendo assim, a Fiscalização recorre ao artigo 85 da MP nº 2.158-35/2001. Esse artigo prevê que sejam aplicadas as alíquotas referentes à NCM, entre as tecnicamente possíveis de se utilizar com os dados disponíveis, que resultar no maior crédito tributário:

“MP nº 2.158-35/2001

Art. 85. Aplicam-se as alíquotas do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados correspondentes ao código da Nomenclatura Comum do Mercosul, dentre aqueles tecnicamente possíveis de utilização, do qual resulte o maior crédito tributário, quando a informação prestada na declaração de importação for insuficiente para a conferência da classificação da mercadoria após sua entrega ao importador.”

A NCM 0305.59.90, uma das possíveis a partir da descrição da mercadoria, será a adotada pela Fiscalização. A alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) desta posição é de 5%, o que acarreta, em função de a alíquota do IPI das posições NCM 0304.99.00 e a 0305.30.00 ser de 0%, o lançamento de uma diferença tributária bem como da multa de ofício de 75% sobre esta. Cabe, ainda, devido à incorreta classificação, a multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias.

Cabe, ainda, a cobrança da multa de 30% sobre o valor aduaneiro das mercadorias, importadas a partir das DIs nº 08/0217333-5, 08/1032468-1 e 08/1204268-3, haja vista que os produtos classificados no subitem NCM 03.05.59.90 têm exigência de Licença de Importação não-automática. Não cabe ao contribuinte, para se eximir desta multa, invocar o ADN/Cosit nº 12/1997, pois a descrição das mercadorias, nas declarações em tela, devido ao fato de não especificar a espécie dos peixes e de não especificar, ainda, se estavam em salmoura ou eram defumados, está incompleta, não contendo todos os elementos necessários à correta identificação do produto.

PRODUTO CLASSIFICADO PELO CONTRIBUINTE NA NCM 0305.59.10

A mercadoria importada, a partir da Declaração de Importação nº 08/0059401-5, foi descrita como “PEIXE SALGADO DESFIADO TIPO BACALHAU SALGADO ‘ALASKA POLLOCK’ COM 10 KGS. ESPECIE THERAGRA CHALCOGRAMMA. LOTE 07/304”. O contribuinte classificou na posição NCM 0305.59.10.

Observa-se, inicialmente, que o contribuinte não especificou, na descrição supracitada, se os peixes importados estavam em salmoura ou eram defumados.

A mercadoria importada não pode, de forma alguma, ser classificada na posição NCM 0305.59.10 haja vista que esta se refere às espécies de peixes citadas na Nota Complementar 1 do Capítulo 03 da NCM, quais sejam, “bacalhaus polares (*Boreogadus saida*), saithes (*Pollachius virens*), lings (*Molva molva*), lings azuis (*Molva dypterygia*), zarbos (*Brosme brosme*), abroteas-doalto (*Urophycis blennoides*) e haddocks (*Melanogrammus aeglefinus*)”. Observa-se que, entre as espécies, não está listada a **Theragra Chalcogramma**.

Em tese, os produtos em tela poderiam ter sido classificados, caso os peixes fossem defumados, na posição NCM 0305.49.90. Caso os peixes fossem secos, mesmo salgados, mas não defumados, poderiam ter sido classificados sob a NCM 0305.59.90. Poderiam, ainda, dependendo se estavam defumados ou em salmoura, ter sido classificados sob a NCM 0305.69.90, que se refere aos “Peixes salgados, não secos nem defumados e peixes em salmoura”.

Como não foi descrito se os peixes estavam em salmoura ou eram defumados, não é possível determinar, com exatidão, a correta classificação do produto. Sendo assim, a Fiscalização recorre ao artigo 85 da MP nº 2.158-35/2001. Esse artigo prevê que sejam aplicadas as alíquotas referentes à NCM, entre as tecnicamente possíveis de se utilizar com os dados disponíveis, que resultar no maior crédito tributário:

(...)

A NCM 0305.59.90, uma das possíveis a partir da descrição da mercadoria, será a adotada pela Fiscalização. A alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) desta posição é de 5% e a alíquota do Imposto de Importação é de 10%, o que acarreta, em função de as alíquotas do IPI e do II da posição NCM 0305.59.10 ser de 5% e 0%, respectivamente, o lançamento de uma diferença tributária bem

como da multa de ofício de 75% sobre esta. Cabe, ainda, devido à incorreta classificação, a multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias.

Cabe, ainda, a cobrança da multa de 30% sobre o valor aduaneiro das mercadorias, importadas a partir da DI nº 08/0059401-5, haja vista que os produtos classificados no subitem NCM 03.05.59.90 têm exigência de Licença de Importação não-automática. Não cabe ao contribuinte, para se eximir desta multa, invocar o ADN/Cosit nº 12/1997, pois a descrição das mercadorias, nas declarações em tela, devido ao fato de não especificar se os peixes estavam em salmoura ou eram defumados, está incompleta, não contendo todos os elementos necessários à correta identificação do produto.

PRODUTOS CLASSIFICADOS PELO CONTRIBUINTE NAS NCMS 0305.69.00 E 0305.69.90

As mercadorias importadas, a partir das Declarações de Importação nºs 08/1577930-0, 08/1796076-1, 08/1838644-9, 08/1841437-0, 09/0256644-4, 09/0259458-8, 09/0320648-4, 09/1631099-4, 09/1631328-4, 10/0293728-2, 10/0955196-7, 10/1017467-5, 10/1259200-8, 10/1420003-4 e 10/1561888-1, foram descritas como “POLACA SALGADA DESFIADA EM SACO, CAIXAS COM 10 KG.”, “PEIXE SALGADO, TIPO BACALHAU SALGADO DESFIADO ALASKA POLLOCK, THERAGRA CHALCOGRAMA, SEM PELE E SEM ESPINHA, ACONDICIONADOS EM CARTOES DE PAPELAO C/10 KGS. LIQUIDOS CADA.”, “PEIXE SALGADO TIPO BACALHAU SALGADO DESFIADO, MERLUZA DO ALASKA, THERAGRA CHALCOGRAMMA, SEM PELE E SEM ESPINHA, ACONDICIONADOS EM CARTOES DE PAPELAO COM 10KGS LIQUIDOS CADA”, “PEIXE SALGADO DESFIADO, TIPO BACALHAU SALGADO DESFIADO, MERLUZA DO ALASKA (THERAGRA CHALCOGRAMMA), CURA CORRENTE – MARCA RUI COSTA PESCADO EM NOVEMBRO DE 2009. EMBALADO EM CAIXAS 10 KGS PESO LIQUIDO. SIF DIPOA N. 0014/B 002101P.ORIGEM PORTUGAL. MANTER RESFRIADO DE 0 A 4 GRAUS CENTIGRADOS” e “PEDACOS DE PEIXE SALGADO, TIPO BACALHAU SALGADO, MERLUZA DO ALASKA (THEGRAGRA CHALCOGRAMMA), CURA CORRENTE – MARCA RUI COSTA PESCADO EM NOVEMBRO DE 2009 EMBALADO EM CAIXAS DE 10 KGS PESO LIQUIDO SIF DIPOA N. 0014/B E 002101P. ORIGEM PORTUGAL.MANTER RESFRIADO DE 0 A 4 GRAUS CENTIGRADOS.”. O contribuinte classificou estas nas posições NCM 0305.69.00 e 0305.69.90.

É necessário informar, neste ponto, que a NCM 0305.69.00, utilizada nos anos de 2008 e 2009, foi desmembrada, no ano de 2010, nas NCM's 0305.69.10 e 0305.69.90.

A NCM 0305.69.00 abrangia os “Peixes salgados, não secos nem defumados e peixes em salmoura” que não fossem das seguintes espécies: arenques (*Clupea harengus*, *Clupea pallasii*), bacalhaus (*Gadus morhua*, *Gadus ogac*, *Gadus macrocephalus*) e anchovas (*Engralis spp.*).

Apesar de o Thegragra chalcogramma não ser listado entre as espécies supracitadas, o contribuinte não informou, na descrição das mercadorias, se os peixes eram não secos, se eram defumados ou, ainda, se estavam em salmoura.

Como não foi descrito se os peixes estavam em salmoura, eram defumados ou, ainda, se eram não secos, não é possível determinar, com exatidão, a correta classificação do produto. Sendo assim, a Fiscalização recorre ao artigo 85 da MP nº 2.158-35/2001. Esse artigo prevê que sejam aplicadas as alíquotas referentes à NCM, **entre as tecnicamente possíveis de se utilizar** com os dados disponíveis, que resultar no maior crédito tributário:

(...)

A NCM 0305.59.90, uma das possíveis a partir da descrição da mercadoria, será a adotada pela Fiscalização. A alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) desta posição é de 5% e a alíquota do Imposto de Importação é de 10%. Cabe, ainda, devido à incorreta classificação, a multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias.

Cabe, ainda, a cobrança da multa de 30% sobre o valor aduaneiro das mercadorias, importadas a partir da DIs nºs 08/1577930-0, 08/1796076-1, 08/1838644-9, 08/1841437-0, 09/0256644-4, 09/0259458-8, 09/0320648-4, 09/1631099-4, 09/1631328-4, 10/0293728-2, 10/0955196-7, 10/1017467-5, 10/1259200-8, 10/1420003-4 e 10/1561888-1, haja vista que os produtos classificados no subitem NCM 03.05.59.90 têm exigência de Licença de Importação não-automática. Não cabe ao contribuinte, para se eximir desta multa, invocar o ADN/Cosit nº 12/1997, pois a descrição das mercadorias, nas declarações em tela, devido ao fato de não especificar se os peixes estavam em salmoura ou eram defumados, está incompleta, não contendo todos os elementos necessários à correta identificação do produto.

Intimada do Auto de Infração em 02/04/2011 (fl.180), na data de 02/05/2011 a contribuinte apresentou Impugnação (fls.182/209) e documentos (fls.211/451), a qual alega, em síntese:

- (i) A classificação NCM nº 0305.59.90, compreendida como a correta pela D. Fiscalização, não condiz com as mercadorias importadas;
- (ii) O entendimento exarado na Solução de Consulta nº 58. de 01/09/2008, relativa à consulta formulada por empresa do mesmo grupo econômico da ora Recorrente, deve ser aplicado ao presente caso, na medida em que trata das mesmas mercadorias classificadas pela Recorrente na NCM nº 0305.59.00, posteriormente alterada para 0305.69.90;
- (iii) Independentemente da NCM correta, fato é que as mercadorias foram importadas de países signatários do Acordo do GATT/OMC, acordo este que concede benefício de alíquota 0% de Imposto de Importação para os produtos tratados no presente processo;

- (iv) Descabimento da multa regulamentar de 30% pela ausência de Licenciamento de Importação (LI) em razão da aplicação do Ato Declaratório COSIT (Normativo) nº 12/1997;
- (v) Impossibilidade de exigência de multa de ofício de 75% cumulada com a multa regulamentar;

A lide foi decidida pela 17ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, nos termos do **Acórdão 16-86.274, de 13/03/2019** (fls.455/469), que por unanimidade de votos, decidiu por julgar improcedente Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

É exigível a diferença de tributos e/ou contribuições bem como das multas regulamentares quando da ocorrência de erro na classificação fiscal na importação.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls.491/520) e documentos (fls.521/524), onde alega, basicamente:

- Correta Classificação Fiscal: Código NCM 0304.99.00 e 0305.30.00.
- Alíquota do Imposto de Importação (II) Aplicável — Importações de países signatários do GATT/OMC.
- Impossibilidade de exigência da multa regulamentar pela ausência de Licenciamento de Importação (LI).
- Inaplicabilidade de penalidades àqueles que tenham agido em conformidade com a Insubsistência dos Valores Exigidos a título de Multa de Ofício - Inaplicabilidade de multa àqueles que tenham agido em conformidade com decisões de última instância, proferidas em processo fiscal, inclusive de consulta, seja ou não parte o interessado (art. 76 da Lei 4.502/64).
- Improriedade da exigência cumulada com a Multa de Ofício.

Ao final requer:

III – PEDIDO

103. Ante o exposto, pede e espera a ora Recorrente, seja recebida e acolhido *in totum* o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, para que seja cancelada a exigência fiscal na sua totalidade (principal, multa, juros Selic e demais encargos legais), quer em face das razões aduzidas em sede preliminar, quer no tocante ao mérito, nos termos em que pleiteados e, por conseguinte, o arquivamento do processo administrativo instaurado.

Às fls.540/546, foi juntado Memoriais, suscitando a ocorrência da prescrição das multas administrativas incidentes sobre o valor aduaneiro da mercadoria e valor da mercadoria, que se trata de matéria de ordem pública, ensejando a aplicação do Tema nº 1.293/STJ, já que o presente Processo Administrativo permaneceu paralisado por mais de 03 (três) anos.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 01/04/2019 (fl.488) e protocolou Recurso Voluntário em 30/04/2019 (fl.489) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

II – Da multa por erro de classificação fiscal:

Conforme relatado acima, foi imputada à contribuinte a exigência da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro dos produtos, em decorrência da classificação fiscal errônea das mercadorias importadas, com base no inciso I do art. 84, da Medida Provisória nº 2.158, de 2001.

Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria: (Vide) (Revogado pela Lei Complementar nº 227, de 2026)

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

¹ Decreto nº 70.235/1972

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

1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis. (grifou-se)

Nesse ponto, oportuno ressaltar que a Lei Complementar nº 227/2026, que regulamenta a reforma tributária, revogou a multa de 1% do valor aduaneiro aplicada em casos de erro de classificação fiscal (NCM) ou de unidade de medida estatística. A revogação do art. 84 da MP 2.158-35/2001 põe fim à penalidade objetiva sobre erros meramente formais, impactando no Decreto nº 6.759/2009 (art. 711, I) e da IN SRF nº 608/2006, que sustentavam essa multa, e uma vez extinto o fundamento legal primário, desaparece a legitimidade da persecução punitiva ainda não definitivamente estabilizada.

Portanto, ante a revogação do art. 84 da MP 2.158-35/2001, pela LC nº 227/2026, deve ser afastada a multa aplicada em razão do erro na classificação fiscal das mercadorias objeto do litígio.

III – Da multa de aplicada por ausência de Licença de Importação:

Além da multa acima, foi lançada a multa de 30% sobre o valor aduaneiro, tipificada no inciso I, do artigo 706, alínea “a” do Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), *in verbis*:

Art. 706. 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, 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, desembarçados 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 (grifou-se)

A finalidade da exigência legal pela obtenção das Licenças de Importação de forma prévia ao embarque das mercadorias importadas é controlar a sua entrada no território nacional, obstando-se a sua inserção de forma irregular e não autorizada, tratando-se, portanto, de matéria de natureza estritamente aduaneira.

Sobre a prescrição intercorrente, prevista no art. 1º, parágrafo 1º, da Lei n. 9.873/1999, é preciso destacar que, em 27 de março de 2025, foi publicado o Acórdão relativo ao julgamento do Tema Repetitivo 1.293, proferido pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, que, de fato, pode, potencialmente, influir no resultado do presente processo, e que deixou assim consignado em sua ementa:

ADMINISTRATIVO. ADUANEIRO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA. PRESCRIÇÃO

INTERCORRENTE. ART. 1º, § 1º, DA LEI 9.873/99. INCIDÊNCIA DO COMANDO LEGAL NOS PROCESSOS DE APURAÇÃO DE INFRAÇÕES DE NATUREZA ADMINISTRATIVA (NÃO TRIBUTÁRIA). DEFINIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DO CRÉDITO CORRESPONDENTE À SANÇÃO PELA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO ADUANEIRA QUE SE FAZ A PARTIR DO EXAME DA FINALIDADE PRECÍPUA DA NORMA INFRINGIDA. FIXAÇÃO DE TESES JURÍDICAS VINCULANTES. SOLUÇÃO DO CASO CONCRETO: PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. A aplicação da prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 encontra limitações de natureza espacial (relações jurídicas havidas entre particulares e os entes sancionadores que compõem a administração federal direta ou indireta, excluindo-se estados e municípios) e material (inaplicabilidade da regra às infrações de natureza funcional e aos processos e procedimentos de natureza tributária, conforme disposto no art. 5º da Lei 9.873/99).

2. O processo de constituição definitiva do crédito correspondente à sanção por infração à legislação aduaneira segue o procedimento do Decreto 70.235/72, ou seja, faz-se conforme "os processos e procedimentos de natureza tributária" mencionados no art. 5º da Lei 9.873/99. Todavia, o rito estabelecido para a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pelo descumprimento de uma norma de conduta é desimportante para a definição da natureza jurídica da norma descumprida.

3. É a natureza jurídica da norma de conduta violada o critério legal que deve ser observado para dizer se tal ou qual infração à lei deve ou não obediência aos ditames da Lei 9.873/99, e não o procedimento que tenha sido escolhido pelo legislador para se promover a apuração ou constituição definitiva do crédito correspondente à sanção pela infração praticada. O procedimento, seja ele qual for, não tem aptidão para alterar a natureza das coisas, de modo que as infrações de normas de natureza administrativa não se convertem em infrações tributárias apenas pelo fato de o legislador ter estabelecido, por opção política, que aquelas serão apuradas segundo processo ou procedimento ordinariamente aplicado para estas.

4. Este Tribunal Superior possui sedimentada jurisprudência a reconhecer que nos processos administrativos fiscais instaurados para a constituição definitiva de créditos tributários, é a ausência de previsão normativa específica acerca da prescrição intercorrente a razão determinante para se impedir o reconhecimento da extinção do crédito por eventual demora no encerramento do contencioso fiscal, valendo a regra de suspensão da exigibilidade do art. 151, III, do CTN para inibir a fluência do prazo de prescrição da pretensão executória do art. 174 do mesmo diploma. Nesse particular aspecto, o regime jurídico dos créditos "não tributários" é absolutamente distinto, haja vista que, para tais créditos, temos justamente a previsão normativa específica do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 a instituir prazo para o desfecho do processo administrativo, sob pena de extinção do crédito controvertido por prescrição intercorrente.

5. Em se tratando de infração à legislação aduaneira, a natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela violação da norma será de direito administrativo se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado. Precedente sobre a matéria: REsp n.

1.999.532/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 9/5/2023, DJe de 15/5/2023.

6. Teses jurídicas de eficácia vinculante, sintetizadoras da ratio decidendi do julgado paradigmático: 1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos. 2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação. 3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

7. Solução do caso concreto: ao conferir natureza jurídica tributária à multa prevista no art. 107, IV, e, do DL 37/66, e, por consequência, afastar a aplicação do art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 ao procedimento administrativo apuratório objeto do caso concreto, o acórdão recorrido negou vigência a esse dispositivo legal, divergindo da tese jurídica vinculante ora proposta, bem como do entendimento estabelecido sobre a matéria em precedentes específicos do STJ(REsp 1.999.532/RJ; AgInt no REsp 2.101.253/SP; AgInt no REsp 2.119.096/SP e AgInt no REsp 2.148.053/RJ).

8. Recurso especial provido.

A Primeira Seção, por unanimidade, deu provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Foram aprovadas, por unanimidade, as seguintes teses, no tema repetitivo 1293:

1. Incide a prescrição intercorrente prevista no art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/1999 quando paralisado o processo administrativo de apuração de infrações aduaneiras, de natureza não tributária, por mais de 3 anos.

2. A natureza jurídica do crédito correspondente à sanção pela infração à legislação aduaneira é de direito administrativo (não tributário) se a norma

infringida visa primordialmente ao controle do trânsito internacional de mercadorias ou à regularidade do serviço aduaneiro, ainda que, reflexamente, possa colaborar para a fiscalização do recolhimento dos tributos incidentes sobre a operação.

3. Não incidirá o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99 apenas se a obrigação descumprida, conquanto inserida em ambiente aduaneiro, destinava-se direta e imediatamente à arrecadação ou à fiscalização dos tributos incidentes sobre o negócio jurídico realizado.

Dispõe o art. 1º, § 1º, da Lei 9.873/99:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo **paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho**, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

Ou seja, nos termos da legislação, considera-se paralisado o processo durante o período em que não houver julgamento ou despacho.

Na hipótese dos autos, a Impugnação foi interposta em **02/05/2011** e foi julgada na data de **13/03/2019**. Ainda, foi intimada da decisão da DRJ em **01/04/2019** (fl.488) e protocolou Recurso Voluntário em **30/04/2019** (fl.489), **pautado para julgamento em set/2025**, conforme Extrato do Processo (fls.470/479):

INFORMAÇÕES DO PROCESSO

Processo: 10480-722.211/2011-66 (Auto de infração - Digital)
 Situação/providência: ATIVO Início da situação: 31/03/2011
 Forma de cadastramento: Integração com Ação Fiscal Data de cadastramento: 31/03/2011
 Origem do CT: Ação Fiscal
 UA de controle: 04.101.11 CABO DE SANTO AGOSTINHO
 UA de lavratura: 04.151.00 RECIFE
 UA de jurisdição: 04.101.11 CABO DE SANTO AGOSTINHO
 UA de localização: 04.101.00 RECIFE
 Localização COMPROT: 0114770-6 SEC CONTROLE ACOMP TRIBUTARIO-DRF-RCE-PE

INFORMAÇÕES DO INTERESSADO

CNPJ: 47.508.411/0380-48 ATIVA REGULAR
 COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO
 Endereço: ROD BR-101 SUL 00KM 964, 5205 - GALPAO 1M1 - DISTRITO INDUSTRIAL DIPER - CABO DE SANTO AGOSTINHO - PE
 CEP: 54503-900

INFRAÇÕES

2450 ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL
 2593 ALÍQUOTA INCORRETA
 2604 RECONSTITUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO
 3393 IMPORTAÇÃO DESAMPARADA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE
 4403 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS E PIS/PASEP - IMPORTAÇÃO - DI
 4409 FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS/PASEP - IMPORTAÇÃO - DI
 4640 MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NOMENCLATURA DO MERCOSUL

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

- Arts. 2º, 15, 16, 17, 21, inciso I, 24, inciso I, 30, 34, inciso I, 122, 123, inciso I, alínea "a", inciso II, alínea "a", 124, parágrafo único, inciso II, 125, inciso III, 127, 130, 131, inciso I, alínea "a", 200, inciso I, 202, inciso I, 465, 466, do Decreto nº 4.544/02 (RIP/2002); Arts. 1º, 2º, 15, 16, 17, 21, inciso I, 24, inciso I, 31, 33, 35, caput e inciso I, 39, 69, 71, 181, 182, inciso I, alínea "a", inciso II, alínea "a", 183, parágrafo único, inciso II, 184, 186, 189, 190, inciso I, alínea "a", 199, 260, inciso I, 262, inciso I, 265, 548, 549, 550, 552, 554, 555, 556, 569 e 606 do Decreto nº 7.212/10 (RIP/10).
 - Arts. 1º, 3º, inciso I, 4º, inciso I, 5º, inciso I, 7º, inciso I e 8º, inciso I, 13, inciso I, 19 e 20 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Arts. 2º, 3º, 482, 483, 485, 491, 504, 602, 604, inciso IV, e 684 do Decreto nº 4.543/02; Arts. 1º, 3º, inciso I, 4º, inciso I, 5º, inciso I, 7º, inciso I e 8º, inciso I, 13, inciso I, 19 e 20 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Arts. 2, 3, 249 a 255, 542, 543, 545, 551, 564, 673, 675, inciso IV, e 768 do Decreto nº 6.759/09.
 - Arts. 2º, 97, 482 a 485, 489, 491, 570, 602, 603, incisos I e IV, 604, inciso IV, 636, inciso I e §§ 3º, 4º e 5º, e 684 do Decreto nº 4.543/02; art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01 c/c arts. 69 e 81, inciso IV da Lei nº 10.833/03. Arts. 2º, 97, 542 a 545, 549, 551, 602, 673, 674, incisos I a IV, 675, inciso IV, 711, inciso I e §§ 2º, 3º, 4º e 5º, e 768 do Decreto nº 6.759/09. Art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01 c/c arts. 69 e 81, inciso IV da Lei nº 10.833/03.
 - Arts. 1º, 3º, inciso I, 4º, inciso I, 5º, inciso I, 7º, inciso I e 8º, inciso II, 13, inciso I, 19 e 20 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Arts. 2º, 3º, 482, 483, 485, 491, 504, 602, 604, inciso IV, e 684 do Decreto nº 4.543/02; Arts. 1º, 3º, inciso I, 4º, inciso I, 5º, inciso I, 7º, inciso I e 8º, inciso II, 13, inciso I, 19 e 20 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Arts. 2º, 3º, 249 a 255, 542, 543, 545, 551, 564, 673, 675, inciso IV, e 768 do Decreto nº 6.759/09.
 - Arts. 490 e 633, inciso II, alínea "a" e 634 do Decreto nº 4.543/02. Obs: Infração disciplinada pelos Atos Declaratórios Normativos COSIT nº 5, de 09/01/97, e nº 12, de 21/01/97; Arts. 550, 706, inciso I, alínea "a", e 707 do Decreto nº 6.759/09. Obs: Infração disciplinada pelos Atos Declaratórios Normativos COSIT nº 5, de 09/01/97, e nº 12, de 21/01/97.
 - Arts. 2º, 15, 16, 17, 21, inciso I, 24, inciso I, 30, 34, inciso I, 122, 123, inciso I, alínea "a", inciso II, alínea "a", 124, parágrafo único, inciso II, 125, inciso III, 127, 130, 131, inciso I, alínea "a", 200, inciso I, 202, inciso I, 465, 466, do Decreto nº 4.544/02 (RIP/2002).
 - Arts. 2º, 103, inciso I, 69, 72, caput, 73, inciso I, 75, inciso I, 90, 94, 97, 106, 107, 482, 483, 485, 489, 491, 570, 602, 603, incisos I e IV, 604, inciso IV, e 684 do Decreto nº 4.543/02.

IMPUGNAÇÃO

Data de entrada: 02/05/2011

RESULTADO DE JULGAMENTO

Data da apreciação: 13/03/2019 Data da ciência(contribuinte): 01/04/2019

10480-722.211/2011-66

1/11

Portanto, deve ser cancelada a multa imposta.

IV – Da correta classificação fiscal da mercadoria:

A classificação fiscal de mercadorias baseia-se na Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ou simplesmente Sistema Harmonizado, promulgado pelo Decreto nº 97.409, de 22 de dezembro de 1988, e no texto das Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado, aplicáveis por força do Decreto nº 435, de 1992. Para a correta classificação fiscal é preciso seguir uma metodologia própria que inclui a aplicação das Regras Gerais de Classificação e das Regras Complementares do Mercosul.

Em Recurso Voluntário a empresa não detalha as mercadorias, apenas afirma que sua classificação está correta. O que temos para identificar a mercadoria são os documentos que instruíram o despacho aduaneiro. Então a classificação poderá ser efetuada somente a partir das informações prestadas, restringindo seu escopo de aplicação.

(i) **Da classificação fiscal das mercadorias contidas nas DI's 08/0217333-5, 08/1032468-1 e 08/1204268-3:**

Como relatado acima, as mercadorias importadas, a partir das Declarações de Importação nºs 08/0217333-5, 08/1032468-1 e 08/1204268-3, foram descritas como "**POLACA SALGADA DESFIADA EM SACO EM CAIXA DE 10 KGS**". O contribuinte classificou estas nas posições NCM 0304.99.00 e 0305.30.00., ao passo que a Autoridade Fiscal reclassificou na **NCM 0305.59.90**. A alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) desta posição é de 5%, o que acarreta, em função de a alíquota do IPI das posições NCM 0304.99.00 e a 0305.30.00 ser de 0%, o lançamento de uma diferença tributária.

Em relação a este tópico, consta do Relatório de Auditoria as seguintes conclusões:

Em relação às posições NCM adotadas, quais sejam, a 0304.99.00 e a 0305.30.00, verifica-se que houve equívocos por parte do contribuinte. Em relação à 0304.99.00, a mesma não está correta haja vista que a posição 0304 engloba os "*Filés de peixes e outra carne de peixes (mesmo picada), frescos, refrigerados ou congelados*". Ocorre, contudo, que o contribuinte não fez menção alguma ao fato de a polaca desfiada ser congelada ou refrigerada. Os peixes importados também não poderiam ser "*frescos*" haja vista que foram importados de forma "*desfiada*". Conclui-se, portanto, que a mercadoria não poderia ter sido classificada sob a NCM 0304.99.00 bem como não poderia ser classificada sob qualquer subposição da posição 0304.

Em relação à NCM 0305.30.00, a mesma não pode prosperar haja vista que abrangia os "*Filés de peixes, secos, salgados ou em salmoura, mas não defumados*". Evidentemente, houve um equívoco por parte do contribuinte devido ao fato de que os peixes importados estavam desfiados, ou seja, não eram filés de peixes. O contribuinte também não informa se os produtos importados estavam em salmoura ou eram defumados.

(...)

A NCM 0305.59.90, uma das possíveis a partir da descrição da mercadoria, será a adotada pela Fiscalização. (...)

O recurso voluntário contesta a classificação fiscal adotada pela autoridade aduaneira e pede que seja reconhecida a correção do código NCM por ele utilizado na importação das mercadorias:

II.1 - Correta Classificação Fiscal: Código NCM 0304.99.00 e 0305.30.00

8. É importante esclarecer que as terminologias relativas ao nome comercial dos bacalhaus em apreço podem ser diferentes, mas se referem a produtos de idêntica natureza científica e técnica.

9. Há fornecedores que o denominam como "Polaca Salgada", outros como "Alaska Pollack" e, ainda, como "Merluza do Alaska".

10. Neste sentido, o próprio Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), órgão anuente e fiscalizador da entrada dos referidos bacalhaus no Brasil, expediu o Ofício nº 02/2009-DIPES/CGI/DIPOA (Fls. 444), informando que, a partir de 26/01/2009, a espécie *Theragra Chalcogramma*, anteriormente com o nome comum para o mercado brasileiro de Alaska Pollack, passaria a ser denominado como Merluza do Alaska.

11. Referido ofício foi expedido pelo MAPA, com base no "Parecer Técnico nº 03/2009 – COGPIN/DIDEP/SUDAP/SEAP/PR" (Fls. 450/451), datado de 14/01/08, pelo qual a Secretaria Especial de Agricultura e Pesca se manifestou acerca da possibilidade da espécie de peixe *Theragra Chalcogramma* ser denominado comercialmente como "Merluza do Alasca", a saber:

"Trata o presente parecer técnico de resposta ao ofício nº 28 do DIPES CGI-DIPOA-DAS-MAPA, sobre a pertinência do uso do nome comum "Merluza do Alasca", sugerido pela empresa Netuno Alimentos S/A., a espécie *Theragra chalcogramma*, importada pelo Brasil de países norte-americanos.

(-)

A espécie *Theragra chalcogramma*, possui o nome comum em inglês de "Alasca pollock" ou "Walleye pollock", é representante da ordem Gadiforme, onde estão também espécies como *Gadus morhua* (bacalhau do atlântico, família Gadidae), *Merluccius hubbsi* (merluza argentina, família Merlucciidae), *Urophycis brasiliensis* (Abrotéa, família Phycidae) etc. Mais especificamente esta espécie faz parte da família Gadidae, genericamente conhecida como família dos bacalhaus."

12. Conforme se denota, referido Parecer foi expedido com base no "Parecer Técnico Sobre a Sugestão de um Nome Comercial para a Espécie *Theragra Chalcogramma*" (Fls.448/449), obtido junto à Universidade Federal Rural de Pernambuco.

13. No Referido Parecer fica bem evidenciado que há diferentes nomes nos diversos países que comercializam os bacalhaus "*Theragra Chalcogramma*", dentre eles, "Polaca do Alasca", "Alaska Pollack" e "Alaska Pollock".

14. Para o Brasil, porém, ficou decidido que o referido produto passaria a ser denominado e conhecido como "Merluza do Alasca".

15. Sendo assim, a partir da referida regulamentação pelo MAPA, os fabricantes e exportadores, que fornecem à Recorrente, passaram a adotar as denominações dos referidos peixes.

Apesar dos bens lançados argumentos de defesa, não é possível saber a forma de apresentação pela descrição da mercadoria e pelos documentos apresentados não se pode ter certeza de que neste caso trata-se de espécie descrita como "*Theragra Chalcogramma*". Ademais, a recorrente não esclareceu a forma de apresentação da mercadoria, se congelada ou não, se em forma de filé, desfiada, pedaços, inteira, ou se estavam em salmoura ou eram defumados. E como

bem descrito pela Fiscalização, houve a importação de peixes desfiados, ou seja, não eram filés de peixes. Pelas Declarações de Importação nºs 08/0217333-5, 08/1032468-1 e 08/1204268-3, as mercadorias foram descritas como “POLACA SALGADA DESFIADA EM SACO EM CAIXA DE 10 KGS.

Segundo a nomenclatura vigente à época dos fatos, essas eram as descrições das mercadorias identificadas:

03.04 - Filés de peixes e outra carne de peixes (mesmo picada), frescos, refrigerados ou congelados.

0304.2 - Filés congelados

0304.21.00 - Espadartes (*Xiphias gladius*)

0304.22 - Marlongas (*Dissostichus* spp.)

0304.22.10 - Marlongas-negras (*Dissostichus eleginoides*)

0304.22.90 - Outras

0304.29 - Outros

0304.29.10 - Merluzas (*Merluccius* spp.)

0304.29.20 - Pargos (*Lutjanus purpureus*)

0304.29.30 - Tilápias (*Oreochromis niloticus*)

0304.29.40 - Chernes-poveiros (*Polyprion americanus*)

0304.29.50 - Garoupas (*Acanthistius* spp.)

0304.29.60 - Bagres (*Ictalurus punctatus*)

0304.29.90 - Outros

0304.9 - Outros

0304.91.00 - Espadartes (*Xiphias gladius*)

0304.92.00 - Marlongas (*Dissostichus* spp.)

0304.99.00 - Outros

03.05 - Peixes secos, salgados ou em salmoura; peixes defumados, mesmo cozidos antes ou durante a defumação; farinhas, pós e “pellets”, de peixe, próprios para alimentação humana.

0305.10.00 - Farinhas, pós e “pellets”, de peixe, próprios para alimentação humana
0305.20.00 - Fígados, ovas e sêmen, de peixes, secos, defumados, salgados ou em salmoura

0305.30.00 - Filés de peixes, secos, salgados ou em salmoura, mas não defumados 0305.4 - Peixes defumados, mesmo em filés:

0305.41.00 --Salmões-do-pacífico (*Oncorhynchus nerka*, *Oncorhynchus gorbuscha*, *Oncorhynchus keta*, *Oncorhynchus tshawytscha*, *Oncorhynchus*

kisutch, *Oncorhynchus masou* e *Oncorhynchus rhodurus*), salmões-do-atlântico (*Salmo salar*) e salmões-do-danúbio (*Hucho hucho*)

0305.42.00 - Arenques (*Clupea harengus*, *Clupea pallasii*)

0305.49 - Outros

0305.49.10 - Bacalhaus (*Gadus morhua*, *Gadus ogac*, *Gadus macrocephalus*)

0305.49.90 – Outros

0305.5 - Peixes secos, mesmo salgados mas não defumados:

0305.51.00 - Bacalhaus (*Gadus morhua*, *Gadus ogac*, *Gadus macrocephalus*)

0305.59 - Outros

0305.59.10 - Das espécies citadas na Nota Complementar 1 deste Capítulo

0305.59.20 - Barbatanas de tubarão

0305.59.90 - Outros

0305.6 - Peixes salgados, não secos nem defumados e peixes em salmoura:

0305.61.00 - Arenques (*Clupea harengus*, *Clupea pallasii*)

0305.62.00 - Bacalhaus (*Gadus morhua*, *Gadus ogac*, *Gadus macrocephalus*)

0305.63.00 - Anchovas (*Engraulis spp.*)

0305.69.00 - Outros

Como visto, com relação à NCM 0305.30.00, as mercadorias forma descritas como "*polaca salgada desfiada...*". A classificação está incorreta, pois a NCM 0305.30.00 não engloba os peixes "desfiados". Ainda, em relação à NCM 0304.99.00, não é informado a forma de apresentação da mercadoria, se congelada ou não, e pela descrição acima a posição 0304 engloba os "*Filés de peixes e outra carne de peixes (mesmo picada), frescos, refrigerados ou congelados*". Conclui-se, portanto, que a mercadoria não poderia ter sido classificada sob a NCM 0304.99.00 bem como não poderia ser classificada sob qualquer subposição da posição 0304, sendo correta a classificação adotada pela fiscalização na posição NCM 0305.59.90.

Dessa forma, concordo com o procedimento da fiscalização que lançou a diferença de tributos, a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) desta posição é de 5%, o que acarreta, em função de a alíquota do IPI das posições NCM 0304.99.00 e a 0305.30.00 ser de 0%.

(ii) ***Da classificação fiscal das mercadorias contidas na DI 08/0059401-5:***

A mercadoria importada, a partir da Declaração de Importação nº 08/0059401-5, foi descrita como "*PEIXE SALGADO DESFIADO TIPO BACALHAU SALGADO 'ALASKA POLLOCK' COM 10 KGS. ESPECIE THERAGRA CHALCOGRAMMA. LOTE 07/304*", classificadas pela contribuinte na posição **NCM 0305.59.10**, ao passo que a Autoridade Fiscal procedeu a reclassificação na **NCM 0305.59.90**

Segundo a Autoridade Fiscal:

A mercadoria importada não pode, de forma alguma, ser classificada na posição NCM 0305.59.10 haja vista que esta se refere às espécies de peixes citadas na **Nota Complementar 1 do Capítulo 03 da NCM**, quais sejam, “*bacalhaus polares (Boreogadus saida), saithes (Pollachius virens), lings (Molva molva), lings azuis (Molva dypterygia), zarbos (Brosme brosme), abroteas-do alto (Urophycis blennoides) e haddocks (Melanogrammus aeglefinus)*”. **Observa-se que, entre as espécies, não está listada a Theragra Chalcogramma.**

Em tese, os produtos em tela poderiam ter sido classificados, caso os peixes fossem defumados, na posição NCM 0305.49.90. Caso os peixes fossem secos, mesmo salgados, mas não defumados, **poderiam ter sido classificados sob a NCM 0305.59.90.** Poderiam, ainda, dependendo se estavam defumados ou em salmoura, ter sido classificados sob a NCM 0305.69.90, que se refere aos “Peixes salgados, não secos nem defumados e peixes em salmoura”.

E novamente pela aplicação das regras de classificação chega-se a **NCM 0305.59.90**, que é a mesma definida pela fiscalização:

0305.5 - Peixes secos, mesmo salgados mas não defumados:

0305.51.00 - Bacalhaus (Gadus morhua, Gadus ogac, Gadus macrocephalus)

0305.59 - Outros

0305.59.10 - Das espécies citadas na Nota Complementar 1 deste Capítulo

0305.59.20 - Barbatanas de tubarão

0305.59.90 – Outros

Como esclarecido pela Autoridade Fiscal, e ressaltados pela decisão recorrida, de acordo com a Nota Complementar 1 do Capítulo 03 da NCM essa espécie não é classificada na NCM 0305.59.10, bem como não consta a espécie “*Theragra Chalcogramma*”, descrita na DI. Ademais, como no caso acima, a recorrente não informou se os produtos estavam em salmoura ou se eram defumados, não foi possível determinar, com exatidão, a correta classificação do produto. Assim, foram utilizadas as alíquotas da NCM 0305.59.90, uma das possíveis de serem utilizadas.

Concordo com o procedimento da fiscalização que lançou a diferença de tributos, a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) desta posição é de 5% e a alíquota do Imposto de Importação é de 10%, o que acarreta, em função de as alíquotas do IPI e do II da posição NCM 0305.59.10 ser de 5% e 0%, respectivamente.

- (iii) ***Da classificação fiscal das mercadorias contidas nas DI's DI 08/1577930-0, 08/1796076-1, 08/1838644-9, 08/1841437-0, 09/0256644-4, 09/0259458-8, 09/0320648-4, 09/1631099-4, 09/1631328-4, 10/0293728-2, 10/0955196-7, 10/1017467-5, 10/1259200-8, 10/1420003-4 e 10/1561888-1:***

As mercadorias importadas, a partir das Declarações de Importação nºs 08/1577930-0, 08/1796076-1, 08/1838644-9, 08/1841437-0, 09/0256644-4, 09/0259458-8, 09/0320648-4, 09/1631099-4, 09/1631328-4, 10/0293728-2, 10/0955196-7, 10/1017467-5, 10/1259200-8, 10/1420003-4 e 10/1561888-1, foram descritas como “POLACA SALGADA **DESEFIADA** EM SACO, CAIXAS COM 10 KG.”, “*PEIXE SALGADO, TIPO BACALHAU SALGADO DESEFIADO ALASKA POLLOCK, THERAGRA CHALCOGRAMA, SEM PELE E SEM ESPINHA, **ACONDICIONADOS EM CARTOES DE PAPELAO** C/10 KGS. LIQUIDOS CADA.*”, “*PEIXE SALGADO TIPO BACALHAU SALGADO **DESEFIADO**, MERLUZA DO ALASKA, THERAGRA CHALCOGRAMMA, SEM PELE E SEM ESPINHA, **ACONDICIONADOS** EM CARTOES DE PAPELAO COM 10KGS LIQUIDOS CADA*”, “*PEIXE SALGADO DESEFIADO, TIPO BACALHAU SALGADO DESEFIADO, MERLUZA DO ALASKA (THERAGRA CHALCOGRAMMA), CURA CORRENTE – MARCA RUI COSTA PESCADO EM NOVEMBRO DE 2009. EMBALADO EM CAIXAS 10 KGS PESO LIQUIDO. SIF DIPOA N. 0014/B 002101P. ORIGEM PORTUGAL. MANTER RESFRIADO DE 0 A 4 GRAUS CENTIGRADOS*” e “*PEDACOS DE PEIXE SALGADO, TIPO BACALHAU SALGADO, MERLUZA DO ALASKA (THEGRAGRA CHALCOGRAMMA), CURA CORRENTE – MARCA RUI COSTA PESCADO EM NOVEMBRO DE 2009 EMBALADO EM CAIXAS DE 10 KGS PESO LIQUIDO SIF DIPOA N. 0014/B E 002101P. ORIGEM PORTUGAL. MANTER RESFRIADO DE 0 A 4 GRAUS CENTIGRADOS.*”, classificados pelo contribuinte nas posições **NCM 0305.69.00** e **0305.69.90**, e reclassificados pela fiscalização na posição **0303.59.90**.

A fiscalização assim se expressou no relatório fiscal:

É necessário informar, neste ponto, que a NCM 0305.69.00, utilizada nos anos de 2008 e 2009, foi desmembrada, no ano de 2010, nas NCM's 0305.69.10 e 0305.69.90.

A NCM 0305.69.00 abrangia os “*Peixes salgados, não secos nem defumados e peixes em salmoura*” que não fossem das seguintes espécies: arenques (*Clupea harengus*, *Clupea pallasii*), bacalhaus (*Gadus morhua*, *Gadus ogac*, *Gadus macrocephalus*) e anchovas (*Engralis spp.*).

Apesar de o *Thegragra chalcogramma* não ser listado entre as espécies supracitadas, **o contribuinte não informou, na descrição das mercadorias, se os peixes eram não secos, se eram defumados ou, ainda, se estavam em salmoura.**

Como não foi descrito se os peixes estavam em salmoura, eram defumados ou, ainda, se eram não secos, não é possível determinar, com exatidão, a correta classificação do produto. Sendo assim, a Fiscalização recorre ao artigo 85 da MP nº 2.158-35/2001. Esse artigo prevê que sejam aplicadas as alíquotas referentes à NCM, entre as tecnicamente possíveis de se utilizar com os dados disponíveis, que resultar no maior crédito tributário:

“MP nº 2.158-35/2001

Art. 85. Aplicam-se as alíquotas do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados correspondentes ao código da Nomenclatura Comum do Mercosul, dentre aqueles tecnicamente possíveis de utilização, do qual resulte o maior crédito tributário, quando a

informação prestada na declaração de importação for insuficiente para a conferência da classificação da mercadoria após sua entrega ao importador.”

A NCM 0305.59.90, uma das possíveis a partir da descrição da mercadoria, será a adotada pela Fiscalização. (...)

Quanto às mercadorias classificadas no código **NCM 0305.69.00, posteriormente alterado para o Código NCM 0305.69.90** (tópico II.2 do recurso), defende tratar-se de “*bacalhaus salgados desfiados da espécie "Theragra Chalcogramma", do tipo salgado, mas não seco e nem defumado, apresentados em sacos plásticos em caixa de papelão de 10kgs*”, e que as terminologias relativas ao nome comercial dos bacalhaus em apreço podem ser diferentes, mas se referem a produtos de idêntica natureza científica e técnica (“Polaca Salgada”, “Alaska Pollack” e “Merluza do Alaska”).

No caso, não existem dúvidas sobre a classificação na posição 0305, já que se tratam de peixes salgados:

03.05 Peixes secos, salgados ou em salmoura; peixes defumados, mesmo cozidos antes ou durante a defumação; farinhas, pós e “pellets”, de peixe, próprios para alimentação humana.

Na posição 0305 devemos verificar quais as classificações possíveis, descartando os códigos 0305.10.00 e 0305.20.00, que não se adequam aos produtos.

0305.10.00 -Farinhas, pós e “pellets”, de peixe, próprios para alimentação humana
0305.20.00 -Fígados, ovas e sêmen, de peixes, secos, defumados, salgados ou em salmoura

Como no item anterior não é possível ser salgado e defumado, pela leitura dos textos das subposições. Por conseguinte elimina-se a subposição 0305.4 que trata de alimentos defumados. Os produtos são apresentados desfiados o que leva a eliminação da subposição 0305.30.00.

0305.5 -Peixes secos, mesmo salgados mas não defumados:

0305.51.00 - Bacalhaus (Gadus morhua, Gadus ogac, Gadus macrocephalus)

0305.59 – Outros

0305.59.10 - **Das espécies citadas na Nota Complementar 1 deste Capítulo**

0305.59.20 Barbatanas de tubarão

0305.59.90 Outros

A descrição coloca que o peixe é “tipo bacalhau”, ou seja, não é bacalhau, e também identifica a espécie como “theragra chalcograma”, que como já vimos no item 3.2 é atualmente conhecida como gênero “gadus”, espécie “Gadus chalcogrammus”. O que descarta o subitem 0305.51.00. As espécies citadas na Nota Complementar 1 do capítulo 03 são: bacalhaus polares (Boreogadus saída), saithes (Pollachius virens), lings (Molva molva), lings azuis (Molva

dypterygia), zarbos (Brosme brosme), abroteasdoalto (Urophycis blennoides) e haddocks(Melanogrammus aeglefinus). O que nos leva a **NCM 0305.59.90**, que é a mesma classificação da fiscalização.

Concordo com o procedimento da fiscalização que lançou a diferença de tributos, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) desta NCM é de 5%, e a alíquota do Imposto de Importação (II) é de 10%.

Ainda, defende a recorrente a existência de Soluções de Consulta formulada por empresa do mesmo grupo econômico, que confirma a classificação das mercadorias referente a bacalhaus na NCM 0305.69.00, alterada em 2010 para 0305.69.90.

No entanto, *“as Soluções de Consulta proferidas pela RFB apenas possuem efeitos vinculantes a terceiros não consulentes se expedidas após a edição da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013 e da Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014 e desde que o Contribuinte demonstre que se enquadra na hipótese por elas abrangida”* (Acórdão nº 3004-000.070).

Nesse sentido, cito um trecho do voto proferido no Acórdão nº 3004-000.070, citado acima:

É alegado nos autos a existência de Soluções de Consulta proferidas por Divisões de Administração Aduaneira de algumas Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil contemporâneas aos fatos geradores que adotavam classificação fiscal conflitantes.

Logo, o que cumpre avaliar é o efeito de tais conflitos em face do contribuinte que veio a adotar umas das classificações fiscais tidas por “possível” e, depois, acabou por tê-las alteradas em procedimento de revisão aduaneira.

Deve-se mencionar que tanto a Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, que dispunha “sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira e à classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil” como a Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014, que dispunha “sobre o processo de consulta sobre classificação de mercadorias no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil”, inseriram no arcabouço normativo da RFB a regra atribuição de efeito vinculante a Soluções de Consulta, ainda que proferidas em processos de outros contribuintes:

Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, **desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida.**

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, **desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.**

[Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013]

Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014

Art. 15. A Solução de Consulta, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda **qualquer sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consulente, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.**

Contudo, as supostas Soluções de Consulta nº 58/08 indicada pela recorrente são anteriores a tais normativos, e, portanto, a elas não se atribuem de efeitos vinculantes a terceiros. Ademais, cumpre destacar que caberia à contribuinte demonstrar que as mercadorias por ele importadas e aquelas descritas nas Soluções de Consulta trazidas são as mesmas, a fim de se aferir o devido enquadramento, o que não se verifica na hipótese dos autos.

De forma que nego provimento ao recurso também nesse ponto.

V – Da multa de ofício:

Quanto à multa de ofício foi aplicada por ter sido constatada, pela fiscalização, não recolhimento de tributos e contribuições, decorrente de reclassificação fiscal, sendo o montante da penalidade aplicado sobre o valor apurado, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 (art.645 do RA/2002):

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;

Diz o parágrafo 1º do mesmo artigo que as multas serão exigidas juntamente com o tributo não pago:

Art.44.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

Portanto, a multa de ofício é perfeitamente cabível, segundo a legislação tributária de regência.

Por sua vez, o art.161, do CTN, dispõe que: “*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 quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária*”. Assim sendo, a incidência de juros sobre a multa de ofício, calculadas com base na Taxa SELIC, está amparada nas disposições estabelecidas no art. 61, caput e § 3º, combinado com o art. 5º, §3º, ambos da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Ainda, cito a Súmula CARF nº 108:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

CSRF/04-00.651, de 18/09/2007; 103-22.290, de 23/02/2006; 103-23.290, de 05/12/2007; 105-15.211, de 07/07/2005; 106-16.949, de 25/06/2008; 303-35.361, de 21/05/2018; 1401-00.323, de 01/09/2010; 9101-00.539, de 11/03/2010; 9101-01.191, de 17/10/2011; 9202-01.806, de 24/10/2011; 9202-01.991, de 16/02/2012; 1402-002.816, de 24/01/2018; 2202-003.644, de 09/02/2017; 2301-005.109, de 09/08/2017; 3302-001.840, de 23/08/2012; 3401-004.403, de 28/02/2018; 3402-004.899, de 01/02/2018; 9101-001.350, de 15/05/2012; 9101-001.474, de 14/08/2012; 9101-001.863, de 30/01/2014; 9101-002.209, de 03/02/2016; 9101-003.009, de 08/08/2017; 9101-003.053, de 10/08/2017; 9101-003.137 de 04/10/2017; 9101-003.199 de 07/11/2017; 9101-003.371, de 19/01/2018; 9101-003.374, de 19/01/2018; 9101-003.376, de 05/02/2018; 9202-003.150, de 27/03/2014; 9202-004.250, de 23/06/2016; 9202-004.345, de 24/08/2016; 9202-005.470, de 24/05/2017; 9202-005.577, de 28/06/2017; 9202-006.473, de 30/01/2018; 9303-002.400, de 15/08/2013; 9303-003.385, de 25/01/2016; 9303-005.293, de 22/06/2017; 9303-005.435, de 25/07/2017; 9303-005.436, de 25/07/2017; 9303-005.843, de 17/10/2017.

Assim, nego provimento ao recurso nesse ponto.

VI – Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário interposto, para no mérito dar parcial provimento apenas para cancelar a multa de 1% em razão da revogação pela Lei Complementar nº 227/2026, bem como a multa de 30% sobre o valor aduaneiro, tipificada no inciso I, do artigo 706, alínea “a” do Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), em razão da ocorrência da prescrição intercorrente, afeto ao Tema 1.293 do STJ.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green