



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

Processo nº 10480.724337/2010-94
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.077 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2016
Matéria II - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente NPAP ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FARINHA DE TRIGO FORTIFICADA. ENQUADRAMENTO NA NCM.

O produto farinha de trigo fortificada com ácido fólico e ferro, contendo menos de 0,5% de cloreto de sódio (sal), classifica-se no código NCM 1101.00.10, conforme a Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) nº 1 e Regra Geral Complementar (RGC) nº 1.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

CERTIFICADO DE ORIGEM. PRODUTO COM CLASSIFICAÇÃO DIFERENTE. DESQUALIFICAÇÃO DO CERTIFICADO. AFASTAMENTO DO REGIME DE PREFERÊNCIA TARIFÁRIA. POSSIBILIDADE.

Constatada diferença entre a classificação fiscal consignada no certificado de origem e a resultante da verificação aduaneira das mercadorias, a autoridade tributária pode desqualificar o referido certificado de origem e afastar a preferência tarifária própria do regime do Mercosul.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DECLARAÇÃO INEXATA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

A descrição inexata do produto na Declaração de Importação (DI), que acarreta incorreta classificação fiscal do produto na NCM, subsume-se perfeitamente à hipótese da infração por declaração inexata descrita no inciso

I do art. 44 da Lei 9.430/1996, independentemente da existência de dolo ou má-fé do importador, por se tratar de responsabilidade de natureza objetiva.

MULTA POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO (LI). PRODUTO SUJEITO A LICENCIAMENTO NÃO AUTOMÁTICO. AUSÊNCIA DA LI. APLICABILIDADE.

Ainda que não haja dolo ou má-fé por parte do importador, a falta de Licença Importação (LI) para produto sujeito a licenciamento não-automático, incorretamente classificado na Declaração de Importação (DI), configura a infração administrativa ao controle das importações por falta de LI, sancionada com a multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria, se ficar comprovado que a descrição do produto foi insuficientemente para sua perfeita identificação e enquadramento no código correto da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

CLASSIFICAÇÃO FISCAL ERRÔNEA. MULTA REGULAMENTAR. APLICABILIDADE.

O incorreto enquadramento tarifário do produto na NCM constitui infração regulamentar por erro de classificação fiscal, descrita no inciso I do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, sancionada com a multa aduaneira ou regulamentar de 1% (um por cento) do valor da mercadoria.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA NA FASE DE PROCEDIMENTAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O processo administrativo fiscal desenvolve-se em duas fases: (i) fase inquisitória ou persecução fiscal, onde a autoridade tributária investiga e colhe elementos para formalizar o crédito tributário e (ii) a fase litigiosa, iniciada com impugnação do sujeito passivo. Somente com a fase litigiosa instaura-se plenamente o contraditório, abrindo-se ao sujeito passivo a oportunidade para exercer plenamente o direito de defesa, com todos os meios de prova cabíveis.

REVISÃO ADUANEIRA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE DIFERENÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO E APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PREVISÃO EXPRESSA EM LEI APÓS O ATO DE DESEMBARAÇO ADUANEIRO. POSSIBILIDADE.

No âmbito do procedimento do despacho aduaneiro de importação, o ato de desembaraço aduaneiro da mercadoria encerra a fase de conferência aduaneira com a liberação da mercadoria importada, dando início a fase de revisão aduaneira, em que a autoridade fiscal, por dever ofício, deve proceder o lançamento da diferença de crédito tributário apurada e, se for o caso, aplicar as penalidades cabíveis, enquanto não decaído o direito de constituir o crédito tributário e na eventual apuração de irregularidade quanto ao pagamento de tributos, à aplicação de benefício fiscal e à exatidão de informações prestadas pelo importador na Declaração de Importação (DI).

PROVA EMPRESTADA. LAUDO PERICIAL PRODUZIDO EM OUTRO PROCESSO. VALIDADE COMO MEIO DE PROVA. POSSIBILIDADE.

Os laudos e pareceres técnicos sobre produto importado idêntico, exarados em outros processos administrativos fiscais e transladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, são meios de prova válidos e eficazes, quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 3/285), em que formalizada a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 6.946.146,70, composto de Imposto sobre a Importação (II), acrescido de juros moratórios e multa de ofício, multa regulamentar por erro de classificação fiscal e multa do controle administrativo, por falta de Licença de Importação (LI). Em decorrência do lançamento do II, foi formalizado a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, acrescidas de juros moratórios e multa de ofício, no valor total de R\$ 46.938,00. O valor total geral do crédito tributário lançado importou em R\$ 7.001.050,99.

De acordo com o Relatório de Fiscalização de fls. 2023/2041, no período de 3/1/2006 a 23/10/2006, a autuada realizou importações de 24.650,50 toneladas de “**Mistura para elaboração de massas (macarrão ou massas alimentícias frescas), marcas Letizia e Favorita**”, que foram classificadas no código NCM **1901.90.90** e desembaraçadas sem o recolhimento do Imposto de Importação (II), ao amparo da margem de preferência tarifária de 100% (cem por cento), aplicada às mercadorias originárias do Mercosul, prevista no Acordo de Complementação Econômica (ACE) 18/1991, e consignadas em Certificados de Origem do Mercosul, expedidos nos termos do Instrução Normativa SRF 149/2002, em que constavam a mesma descrição da mercadoria apresentada nas respectivas DI.

Submetida a procedimento de revisão aduaneira, a fiscalização apurou que o produto importado era “**Farinha de trigo fortificada, contendo menos de 0,5% de cloreto de sódio (sal de cozinha)**” e classificado no código **1101.00.10** da NCM. Em decorrência, os respectivos Certificados de Origem foram desqualificados, porque expedidos para mercadoria diferente da importada, e a preferência desconsiderada e o produto importado foi submetido a tratamento tributário estabelecido para mercadorias originárias de terceiro país, sujeito à alíquota do II de 12%, de acordo com a Resolução CAMEX 21/2003.

Ainda em face dessa irregularidade, a mercadoria foi considerada importada ao desamparo de Licenciamento de Importação (LI) e sancionada com a multa de 30% (trinta por cento) do valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 169, I, alínea “b”, do Decreto-lei 37/1966, com a redação da Lei 6.562/1978, e art. 6º, *caput* e § 1º do Decreto 660/1992. E por ter sido classificada incorretamente na NCM, foi aplicada a multa de 1% (um por cento) do valor aduaneiro, de acordo com o art. 84, *caput* e inciso I, da MP 2.158-35/2001, observados os limites mínimos e máximos definidos no § 1º do art. 84 da citada MP e no *caput* do art. 59 da Lei 10.833/2003.

Por conta da majoração da alíquota do II, de forma reflexa, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação foi majorada, o que resultou no lançamento dos valores das diferenças das referidas contribuições.

Em sede de impugnação (fls. 2045/2094), autuada apresentou as razões de defesa, que foram assim resumidas no relatório que integra a decisão de primeiro grau:

Nas preliminares:

1- Nulidade do auto de infração, em razão de:

Violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório, em razão de não lhe ter sido concedido prazo para manifestação acerca dos laudos técnicos que deram respaldo às conclusões da autoridade, previamente às autuações. Alega que tal conduta teria impedido o seu acesso às amostras colhidas e lacradas pelo Fisco para fins de produção de contraprova (não apresenta qualquer documento que ateste a formulação de petição e seu indeferimento). Cita jurisprudência em que assenta suas conclusões a respeito da violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório;

Violação ao princípio da verdade material, em razão de que a autoridade fiscal limita-se a imputar valores com base em presunção, sem observar laudo anteriormente obtido, elaborado por engenheiro credenciado pela RFB, atestando tratar-se, a amostra do produto importado através da DI 06/0960380-3, objeto dos presentes AI, de mistura para fabricação de massas. Transcreveu afirmações contidas nesse laudo, tais como: 1) o produto era uma mistura; 2) a mistura era mais recomendada para a fabricação de macarrão e massas; e 3) apesar de ser uma mistura, o produto, em essência, era constituído por farinha de trigo aditivada de outros componentes, destinado principalmente à fabricação de macarrão e massas.

2- Necessidade de nova perícia

Na hipótese de não serem adotadas as conclusões do laudo técnico que entende contradizer aqueles apresentados pela autoridade fiscal, pleiteia a realização de uma nova perícia, de acordo com o Decreto nº 70.235/72. Apresenta as razões da

perícia e indica quesitos e assistente técnico (às fls.2.093 e 2.094).

3- Revisão Aduaneira

Alega que as operações de importação do produto sob análise foram realizadas pela empresa de forma reiterada e aceita pela autoridade administrativa alfandegária, já que foram desembaraçadas inúmeras DI, contendo as mercadorias objeto da autuação, sem qualquer ressalva, o que implica na homologação expressa do ato administrativo, não podendo a Administração pura e simplesmente rever os seus atos sob o fundamento de que outro deveria ter sido o procedimento fiscal relativo à classificação das mercadorias importadas.

Acrescenta, ainda, que boa parte das mercadorias importadas foram selecionadas para inspeção física e documental (canal vermelho) e, mesmo assim, não houve qualquer problema, tendo sido liberadas, sem qualquer exigência.

Incabível, portanto, a cobrança de multas e juros de mora.

No mérito:

4- O produto importado

O Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) editou a Instrução Normativa (IN) nº 08, de 02.06.2005, que dispõe sobre a definição de misturas alimentícias à base de farinha de trigo para alimentação humana, a saber:

“2.4 Preparados à base de farinha de trigo para a alimentação humana: produto que pode conter ingredientes, aditivos alimentares e coadjuvantes de tecnologia, apropriados para a produção de pães, bolos, tortas, massas, empadas, quitutes, pizzas ou outros produtos típicos de confeitaria, que, com adição de água ou fermento ou ovos ou gordura ou outros ingredientes, e preparado segundo as instruções presentes na embalagem, deve produzir o produto típico designado na rotulagem, sem a necessidade de adição de outros aditivos alimentares.”

A mistura é considerada a “farinha de trigo”, com a inclusão de “ingredientes”, “aditivos alimentares” e “coadjuvantes de tecnologia”, que são definidos na mesma IN, a saber:

*“2.5. **Ingrediente:** toda substância, incluídos os **aditivos alimentares**, que se emprega na fabricação ou preparo de alimentos, e que está presente no produto final em sua forma original ou modificada.*

*2.6. **Aditivos alimentares:** substâncias autorizadas pelo Ministério da Saúde que são adicionadas à Farinha de trigo e que têm por objetivo ajustar e padronizar a qualidade funcional da farinha para determinado fim ou, ainda, para **melhorar as características do produto final.**”*

“2.7. Coadjuvante de tecnologia: toda substância, excluindo os equipamentos e os utensílios, utilizados na elaboração ou conservação de um produto, que não se consome por si só como ingrediente alimentar e que se emprega intencionalmente na elaboração de matérias-primas, alimentos ou seus ingredientes, para obter uma finalidade tecnológica, durante o tratamento ou elaboração, devendo ser eliminada do alimento ou inativada, podendo admitir-se no produto final a presença de traços da substância ou seus derivados.” (Grifos acrescentados)

Afirma que o cloreto de sódio é um ingrediente que, adicionado à farinha de trigo, a transforma em uma mistura, tal como previsto nas normas mencionadas do MAPA.

Acrescenta, ainda, que a IN do MAPA nº 08/2005 também destaca que, nos preparados à base de farinha de trigo para a alimentação humana, deverão constar rótulos com a lista de ingredientes, modo de preparo do produto final e seu uso proposto, nos seguintes termos:

“7.1.2.1.2 Para os Preparados à base de farinha de trigo para a alimentação humana conceituados por este Regulamento Técnico, deverão constar de rótulo adequado a lista de ingredientes, modo de preparo do produto final e seu uso proposto, com a denominação “Mistura para + uso a que se propõe e produto final.”

Os produtos importados apresentavam rótulos, com a indicação de que se tratavam de: “mistura para elaboração de massas alimentícias”, o que não foi levado em consideração pela autuação.

A IN do MAPA citada é a principal norma que deveria ser levada em consideração para a autuação da empresa.

Cita as NESH a respeito das Posições 1101 e 1901, afirmando que farinhas adicionadas de outros produtos para serem utilizadas como preparações alimentícias, in casu, o cloreto de sódio, devem ser enquadradas na Posição 1901, como fez o importador.

De acordo com o laudo de identificação apresentado, de responsabilidade de Engenheiro da UFPE credenciado junto à RFB, as mercadorias importadas caracterizam-se como misturas e não farinha de trigo pura, como tentam fazer crer os laudos utilizados pela autuação.

Tratando-se os produtos importados de misturas, exatamente como consta nos respectivos Certificados de Origem, caem por terra, não apenas o valor do imposto cobrado, mas também o das multas, além dos juros de mora, devendo ser decretada a improcedência dos AI ora combatidos.

Não pode ser aplicado conceito inexistente à época das importações analisadas, como pretende a autoridade lançadora ao destacar que só se poderia considerar “mistura” as “farinhas de trigo” com percentual de 0,5% de sal, em peso.

Esse novo conceito somente foi inserido no mundo jurídico no ano de 2008, decorrente da reunião do Comitê Técnico nº 1, da Comissão de Comércio do Mercosul, que editou os Ditames de Classificação nºs 01 e 02, incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro por meio do ADE RFB nº 01, de 2008.

Além do mais, o cloreto de sódio é inegavelmente um ingrediente e, portanto, não se pode dar razão ao argumento de que apenas nos casos em que houver uma concentração dessa substância acima do percentual de 0,5% é que o produto poderá ser classificado como mistura. Se o sal é um ingrediente, a sua presença na farinha de trigo altera a sua classificação para mistura, tal qual previsto na IN do MAPA nº 08/2005.

5- Princípios da razoabilidade e proporcionalidade, da segurança jurídica, moralidade administrativa e da boa fé do contribuinte

O que ocorreu foi tão somente uma operação de cunho comercial, que não pode ser caracterizada como fraude, o que infringe o princípio constitucional do livre comércio.

A ausência de prejuízo ao fisco e a boa fé da impugnante devem anular a exigência, evitando a punição desmedida do contribuinte.

É incontestável a ilegalidade da exigência imposta à impugnante, porque afronta os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade que regem a conduta da Administração Pública para com os seus administrados.

A interpretação dada pela administração para impor uma nova classificação fiscal exige a aplicação dos princípios da razoabilidade e da moralidade administrativa, nos termos do artigo 37, da Carta Magna, e no artigo 2º da Lei nº 9.784, de 1999.

6- A acumulação de multas Trata-se de tripla imposição de multas, em razão de única e adequada conduta.

Cita diversas ementas de Acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

7- O pedido

Por todo o exposto, requer que os lançamentos sejam julgados nulos ou totalmente improcedentes.

Protesta, ainda, pela posterior produção de provas pelos meios de direito permitidos, tais como juntada de novos documentos e apresentação de novos quesitos para a perícia requestada.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 2186/2218), em que, por unanimidade de votos, a impugnação foi julgada improcedente e mantido o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem

transcritos: *ite conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001*

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

Mercadoria classificada incorretamente na NCM/TEC

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e as Regras Gerais Complementares (RGC) são o suporte legal para a classificação de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul/Tarifa Externa Comum (NCM/TEC), aprovada pelo Decreto nº 2.376, de 1997, e objeto da atualização vigente a partir de 2002.

O produto importado, “Farinha de trigo fortificada com ácido fólico e ferro, contendo menos de 0,5% de cloreto de sódio (sal)”, classifica-se no código NCM 1101.00.10, conforme a Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) nº 1 e Regra Geral Complementar (RGC) nº 1.

Regime de Origem do Mercosul. Consequências.

Constatada diferença entre a classificação consignada nos Certificados de Origem e a resultante da verificação aduaneira das mercadorias, resta afastada a preferência tarifária própria do regime do Mercosul.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – II

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

Falta do recolhimento do II. Multa de ofício de 75%.

Cabe o lançamento do imposto, nos termos dos Decretos nºs 4.543, de 2002, acrescido dos juros de mora e da multa de 75%, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, por força do agravamento da alíquota do imposto, de 0% para 12%, em decorrência da reclassificação fiscal da mercadoria importada.

Classificação incorreta de mercadoria. Multa de 1% sobre valor aduaneiro.

A incorreção da classificação da mercadoria, em código da NCM/TEC indicado pelo importador, evidenciou-se, cabendo, portanto, a aplicação da multa proporcional ao seu valor aduaneiro (1%), de acordo com o artigo 84, inciso I, da MP nº 2.158, de 2001, c/c artigo 69 e 81, inciso IV, da Lei nº 10.833, de 2003.

Infração ao Controle Administrativo das Importações. Multa de 30% sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

Mercadoria importada ao desamparo de licenciamento, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “b” e § 2º, inciso I, do Decreto lei nº 37, de 1966, com a redação do artigo 77 da Lei nº 10.833, de 2003, sujeita-se à multa administrativa ao controle das importações, quando incorretamente descrita e/ou com a falta de elementos necessários à sua identificação e correta classificação tarifária na NCM/TEC, de acordo com o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12, de 1997.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 13/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

Insuficiência do recolhimento da Cofins. Multa de ofício de 75%.

Cabe o recolhimento dessa contribuição, acrescida dos juros de mora e da multa de 75%, nos termos da Lei nº 10.865, de 2004, c/c o Decreto nº 4.543, de 2002, e Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que ficou comprovada a incorreção da classificação da mercadoria no código adotado pelo importador, acarretando a alteração da base de cálculo dessa contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

Insuficiência do recolhimento do PIS/PASEP. Multa de ofício de 75%.

Cabe o lançamento dessa contribuição acrescida dos juros de mora e da multa de 75%, nos termos da Lei nº 10.865, de 2004, c/c Decreto nº 4.543, de 2002, e Lei nº 9.430, de 1996, tendo em vista que ficou comprovado o erro da classificação fiscal da mercadoria no código adotado pelo importador, acarretando a alteração da base de cálculo dessa contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

Laudos Periciais. Fase inquisitorial. Não obrigatoriedade de ciência

A ausência de ciência ao contribuinte, durante a fase inquisitorial da ação fiscal, dos laudos periciais que identificam as mercadorias e consubstanciam os lançamentos, não implica em cerceamento do direito de defesa, posto que tal procedimento somente é necessário após a formalização do lançamento para fins de início da fase litigiosa do processo administrativo fiscal.

Perícia. Indeferimento.

Dispensável a produção de laudo técnico sobre os produtos, uma vez que não foi esse o motivo da autuação, e, sim, a sua incorreta classificação fiscal na NCM/TEC, ao amparo das RGI do SH nºs 1 e 6. Além do mais, os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para a formação de convicção e conseqüente julgamento do feito. Pedido indeferido, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação do artigo 1º da Lei nº 8.748, de 1993, c/c artigo 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 13/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por RICARDO PAULO ROSA

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Período de apuração: 03/01/2006 a 23/10/2006

Revisão Aduaneira.

Não se considera alteração nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa, no exercício do lançamento, para os efeitos do artigo 146 do Código Tributário Nacional (CTN), o reexame da classificação fiscal utilizada pelo importador, e a decorrente reclassificação dos produtos importados em código da NCM/TEC diverso daquele informado nas declarações.

Em 4/1/2013, a autuada foi cientificada da referida decisão (fl. 2239). Inconformada, em 1/2/2013, protocolou o recurso voluntário de fls. 2240/2295, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória.

Em aditamento, em preliminar, a recorrente alegou nulidade da decisão recorrida por ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, sob argumento de que órgão julgador *a quo* não fez qualquer menção a alegação de ausência de prejuízo ao fisco federal e de cômputo dos tributos recolhidos no auto de infração, que fora suscitada na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia envolve questões preliminares e mérito, que serão a seguir analisadas.

I Preliminar de Nulidade da Decisão de Primeira Instância

A recorrente alegou nulidade da decisão recorrida por ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, sob argumento de que órgão julgador *a quo* não fez qualquer menção às alegações de ausência de prejuízo ao fisco federal e de cômputo dos tributos recolhidos no auto de infração, que fora suscitada na peça impugnatória.

Sem razão a recorrente. Embora tais alegações, de fato, não tenham sido abordadas no voto condutor do julgado recorrido, certamente, essa ausência não trouxe qualquer prejuízo ao contraditório e ao amplo direito de defesa da recorrente, haja vista que tais argumentos não teriam qualquer repercussão no resultado final do julgamento, por se tratar de questões, evidentemente, sem qualquer relevância para o deslinde da controvérsia. A primeira, sabidamente, trata-se de aspecto sem importância, para fins de lançamento e cobrança do crédito tributário, por se referir, respectivamente, a ato vinculado e a regime de responsabilidade objetiva. E a segunda, por ser matéria estranha aos autos.

Além disso, o voto condutor da decisão recorrida analisou, com profundidade, todas as questões relevantes para o julgamento da demanda e apresentou a motivação e os fundamentos jurídicos em consonância com o resultado do julgamento, portanto, sem qualquer ofensa ao contraditório e ao direito de defesa da recorrente, que foram plenamente exercidos por meio das robustas peças defensivas colacionadas aos autos.

Em relação ao assunto, o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do AI-RG-QO 791.292/PE, julgado sob o regime da repercussão geral, reafirmou a sua jurisprudência no sentido de que o art. 93, IX, da Constituição Federal exigem que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Por essas razões, rejeita-se a presente preliminar de nulidade.

II Preliminares de Nulidade das Autuações

A recorrente alegou nulidade das autuações (i) por impossibilidade de utilização de prova emprestada, (ii) por impossibilidade de alteração da classificação fiscal por erro de direito, após o desembaraço aduaneiro da mercadoria, (iii) por ausência de prejuízo ao Fisco e boa-fé da recorrente e (iv) por falta de indicação de tributos recolhidos.

Da impossibilidade de utilização de prova emprestada.

A recorrente alegou nulidade das autuações com base no argumento de que as autuações foram fundamentadas em laudo do elaborado por Laboratório de Análise L. A. Falcão Bauer (Labana), com base em produtos importados pela recorrente em datas distintas das que foram objeto das questionadas autuações, que atestavam ser os produtos importados **farinha de trigo** e não **mistura para elaboração de macarrão**, conforme descrito nos Certificados de Origem e respectivas DI.

Não procede a alegação da recorrente. No âmbito do procedimento de classificação fiscal de mercadoria, tal modalidade de prova é expressamente admitida, desde que atendidos os requisitos do § 3º do art. 30 do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF), a seguir transcrito:

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

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

§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.

§ 3º Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos administrativos fiscais e transladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, nos seguintes casos: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) quando tratarem de máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos e outros produtos complexos de fabricação em série, do

*mesmo fabricante, com iguais especificações, marca e modelo.
(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifos não originais)*

No caso, conforme explicitado no subitem IV.1 do Relatório Fiscal (fls. 2031/2033), a fiscalização utilizou os dados e informações dos citados 11 (onze) laudos técnicos, elaborados Labana, e das respectivas DI colacionadas aos autos (fls. 336/383), cujos produtos analisados foram as mesmas “misturas para elaboração de massas alimentícias frescas”, importadas pela própria recorrente, todas indicadas como tendo sido fabricadas pela Cargil SACI, da Argentina. Da análise dos citados Laudos e respectivas DI, extrai-se que as mercadorias neles descritas têm a mesma descrição, marca e fabricante das mercadorias objeto das presentes autuações.

Também não existe o alegado vício de ilegalidade suscitado pela recorrente, por afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob o argumento de que não fora cientificada, durante a fase de realização do procedimento fiscal, dos resultados dos citados laudos técnicos que nortearam a autuação.

Sabidamente, o PAF desenvolve-se em duas fases. A primeira fase, denominada de fase procedimental ou não contenciosa, disciplinada nos arts. 7º a 13 do Decreto 70.235/1972, destina-se a persecução fiscal, isto é, a coleta de provas destinadas a comprovar os fatos alegados e por essa característica tem natureza inquisitorial ou investigatória. E a segunda fase, denominada de fase processual ou contenciosa, que tem início com a impugnação do auto de infração pelo autuado e regida pelos art. 14 e seguintes do citado Decreto.

Na fase inquisitorial (ou não contenciosa) ainda não é momento propício para o exercício do contraditório e ampla defesa, pois, nesta fase, ainda não há a formalização da exigência do crédito tributário, o que ocorre somente com a conclusão do lançamento, mediante a ciência da autuação por parte do sujeito passivo.

Em suma, as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam na segunda etapa do processo administrativo fiscal (em sentido amplo), iniciado com a impugnação do autuado, conforme expressamente determinado no art. 14 do PAF. Por força dessa condição, não tem cabimento a alegação de cerceamento do direito de defesa durante a fase de execução do procedimento de fiscal, por não ser ainda o momento propício para o exercício de tais prerrogativas.

No caso em tela, na forma da legislação vigente, a autuada foi oportunizado contraditar os citados laudos técnicos e os demais elementos probatórios que serviram de fundamento para as autuações, com todos os meios de prova ao seu dispor. E se tais prerrogativas foram adequadamente exercidas, conforme se constata nos elementos colacionados aos autos pela recorrente, nas duas oportunidades em que se manifestou nos autos, certamente, não existe a alegada afronta ao contraditório e a ampla defesa.

A recorrente alegou ainda afronta ao princípio da verdade real, com base no argumento de que autoridade fiscal utilizou-se de mera presunção para proceder as questionadas autuações.

Essa alegação também não procede, pois, conforme já mencionado, a prova utilizada pela fiscalização foi baseada em um conjunto probatório robusto, em especial, por meio laudos técnicos que atendem plenamente os requisitos legais, porque produzidos a partir da análise de mercadoria idêntica importada pela recorrente e objeto de outros despachos aduaneiros.

Por essas razões, se foi garantido à autuada o exercício do contraditório e o pleno exercício do direito de defesa, rejeita-se a presente alegação de nulidade das autuações.

Da impossibilidade de alteração da classificação fiscal por erro de direito, após o desembaraço aduaneiro.

A recorrente alegou que as operações de importação do produto foram feitas de forma reiterada e a classificação fiscal aceita pela autoridade alfandegária, o que implicava na homologação expressa dos respectivos atos administrativos. Para a recorrente, a fiscalização não poderia mais alterar o enquadramento tarifário do produto, porque a revisão do lançamento, em razão da mudança da classificação fiscal, apenas poderia ser realizada por erro de fato, jamais por erro de direito, pois a situação jurídica já havia se consolidado.

Sem razão à recorrente.

Sabidamente, o despacho aduaneiro de importação é um procedimento de natureza mista, realizado com o objetivo de liberar (ou desembaraçar) a mercadoria importada e, simultaneamente, a apurar o crédito tributário devido na operação de importação. Em razão dessa especificidade, ele realiza-se em duas etapas distintas e sequenciais: a **fase conferência aduaneira** e a **fase de revisão aduaneira**, conforme estabelece os arts. 50, 51 e 54 do Decreto-lei 37/1966, a seguir transcritos:

Despacho Aduaneiro

[...]

Art. 50. A verificação da mercadoria, no curso da conferência aduaneira ou em qualquer outra ocasião, será realizada por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, na presença do importador ou de seu representante, e se estenderá sobre toda a mercadoria importada, ou parte dela, conforme critérios fixados em regulamento.

Art. 51. Concluída a conferência aduaneira, sem exigência fiscal relativamente a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho, a mercadoria será desembaraçada e posta à disposição do importador.

1º Se, no curso da conferência aduaneira, houver exigência fiscal na forma deste artigo, a mercadoria poderá ser desembaraçada, desde que, na forma do regulamento, sejam adotadas as indispensáveis cautelas fiscais.

2º O regulamento disporá sobre os casos em que a mercadoria poderá ser posta à disposição do importador antecipadamente ao desembaraço.

[...]

Seção II

Conclusão do Despacho

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 artigo 44 deste Decreto Lei. (grifos não originais)

Nos termos do art. 504 do Regulamento de Aduaneiro de 2002 – RA/2002 (Decreto 4.543/2002), vigente na época dos fatos, a **fase conferência aduaneira**, que se inicia com registro da DI e se encerra com o ato de desembaraço aduaneiro (liberação da mercadoria), trata-se de ato proferido pela autoridade fiscal com a finalidade identificar o importador, verificar a mercadoria e a correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e confirmar o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação. Nesta fase, indubitavelmente, o objetivo principal é a liberação da mercadoria, que, por razões óbvias (indisponibilidade da mercadoria, custo de armazenagem etc.) do interesse do importador, devem liberadas com a maior brevidade possível.

Por sua vez, a **fase de revisão aduaneira**, que se inicia com o ato de desembaraço aduaneiro e se encerra (i) na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado, ou (ii) com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da DI, tem por finalidade apurar regularidade do pagamento dos tributos 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. Nesta fase, o objetivo principal da atividade fiscal é apurar e lançar eventual diferença de crédito tributário devida e não recolhida pelo importador.

O procedimento de revisão aduaneira encontra-se previsto no art. art. 54 do Decreto-lei 37/1966, com redação dada pelo Decreto-lei 2.472/1988, que, de modo expresse, remete ao regulamento o estabelecimento da forma de realização do citado procedimento, nos termos a seguir transcrito:

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 artigo 44 deste Decreto lei. (grifos não originais)

Cabe ainda ressaltar que o disposto no citado preceito legal está em perfeita consonância com o disposto no art. 149, I e V, do CTN, a seguir transcrito:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

[...]

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

[...] (grifos não originais)

Dessa forma, com respaldo no citado art. 54, o procedimento revisão aduaneiro, na época dos fatos, encontrava-se disciplinado no art. 570 do RA/2002, que

¹ O art. 150 do CTN dispõe sobre o lançamento por homologação realizado no âmbito do despacho aduaneiro de importação.

estabeleceu os requisitos e prazo de realização do citado procedimento, nos termos que segue transcrito:

Art. 570. 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. 668 e 669.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado 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. (grifos não originais).

Da leitura do preceito regulamentar em destaque, verifica-se que há expressa autorização legal, para fim de verificação da regularidade (i) do pagamento dos tributos devidos na operação de importação, (ii) da aplicação de benefício fiscal à mercadoria importada e (iii) da exatidão das informações prestadas pelo importador na DI. Nessas hipóteses, a única restrição legal diz respeito à observância do prazo de 5 (cinco) anos, contado a partir do registro das DI.

No caso, em todas as DI que serviram de base para processamento dos despachos aduaneiros objeto das autuações, a recorrente solicitou aplicação da margem de preferência tarifária de 100% (cem por cento), prevista no ACE 18/1991 (Acordo do Mercosul). Dessa forma, conforme explicitado no Relatório Fiscal de fls. 2023/2041, a ação fiscal, que resultou nas autuações em questão, teve por objeto avaliar a regularidade das respectivas operações de importação, notadamente, o direito do produto efetivamente importado, e não o declarado na DI, à redução integral do Imposto sobre a Importação pleiteado.

Além disso, no curso do correspondente procedimento fiscal, a fiscalização apurou que o produto importado não fora corretamente descrito nas DI e nos respectivo Certificados de Origem pela autuada. Segundo a fiscalização, as informações coletadas durante o procedimento de fiscalização indicaram que o produto, efetivamente importado, que fora declarado nas respectivas DI como “misturas para elaboração de massas alimentícias (macarrão etc.)” e classificado no código NCM 1901.90.90, na verdade, tratava-se de “farinha de trigo fortificada”, classificado no código NCM 1101.00.10.

Assim, ao contrário do alegado pela recorrente, o lançamento encontra-se devidamente respaldado no art. 149, I e V, do CTN, combinado com o disposto no art. 54 do Decreto-lei 37/1966, pois, se trata de cobrança de crédito tributário decorrente de irregularidade apurada em relação a benefício fiscal irregularmente pleiteado, no âmbito dos correspondentes despachos aduaneiros de importação, em razão de informação inexata, ou seja, incorreta descrição do produto importado nas respectivas DI. Ademais, o produto despachado foi descrito de forma sumária e incorreta nas próprias DI, não sendo possível a sua necessária identificação para fins de classificação fiscal na NCM.

Por sua vez, o procedimento de classificação fiscal compreende duas etapas. A primeira cinge-se ao aspecto técnico da classificação fiscal e consiste na precisa identificação física da mercadoria, mediante a correta descrição da mercadoria na DI, com todas as características necessárias e suficientes ao correto enquadramento tarifário do produto na NCM. A segunda etapa diz respeito ao aspecto jurídico da classificação fiscal e consiste no correto enquadramento tarifário do produto na NCM, com base nas 6 (seis) Regras Gerais Interpretativas do Sistema Harmonizado (RGI/SH) e 2 (duas) Regras Complementares da NCM, bem como nas Notas de Seção, de Capítulo, de Subposição e Complementares.

Com base nos elementos colacionados aos autos, verifica-se que as autuações não foram motivadas por erro de direito (aspecto jurídico), conforme alegou a recorrente, mas por erro de fato (aspecto técnico), consistente no equívoco, quanto à identificação física da mercadoria, cujas características informadas na DI não correspondiam ao produto efetivamente importado, conforme apurou a fiscalização no citado Relatório Fiscal. No caso, o erro de classificação fiscal apurado pela fiscalização seria de direito e não de fato, se o produto estivesse corretamente descrito nas DI, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, o que, segundo os elementos probatórios coligidos aos autos, não ocorreu nos despachos aduaneiros de importação objeto das questionadas autuações.

Por todas essas razões, resta demonstrada a improcedência da alegada impossibilidade de reclassificação do produto importado pela recorrente e, em consequência, rejeita-se a preliminar de nulidade das autuações suscitada pela recorrente.

Da ausência de prejuízo ao Fisco e boa-fé da importadora.

A recorrente alegou que, diante da ausência de prejuízo ao Fisco e da boa-fé da recorrente, as autuações deveriam ser anuladas, evitando punição desmedida do importador, com afronta os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, que regem a conduta da Administração Pública.

Não procede a alegação da recorrente.

No que tange ao falta de prejuízo ao Fisco, asseverou a recorrente que dever-se-ia levar em consideração, que independente do produto importado ser farinha de trigo ou mistura, não haveria qualquer ganho efetivo aos cofres da recorrente, vez que a tributação era exatamente a mesma, logo não havia qualquer razão jurídica ou mesmo econômica que levasse a recorrente à proceder com eventual prática dolosa. Segundo a recorrente, se houve algum prejuízo, o que admitia apenas por hipótese, este fora causado pelo exportador ao Fisco da Argentina, que eventualmente deixara de recolher o Imposto de Exportação (IE) de 20% (vinte por cento), fixado para o produto, mas nunca do Fisco brasileiro.

De fato, a fiscalização informou que as alíquotas do II para os citados produtos eram as mesmas e que, a partir do ano de 2002, quando o Governo Argentino elevou a alíquota do IE para 20% (vinte por cento) da farinha de trigo, muitos fabricantes argentinos

pararam de exportar para o Brasil farinha de trigo, classificada regularmente no código 1101.00.10 da NCM e passaram a vender produtos denominados de “Misturas” ou “Pré-Misturas”, produtos esses que estariam incluídos na Posição 19.01, porém, sujeitos ao IE com alíquota menor de 5% (cinco por cento).

Portanto, diferentemente do alegado pela recorrente, há interesse econômico sim, ainda que indiretamente, na importação da “mistura de farinha trigo”, haja vista que a alíquota do IE era bem menor do que alíquota da “farinha de trigo”, o que, certamente, implicava menor preço de compra. Ademais, não se pode olvidar que essa condição comercial favorável à recorrente implica concorrência desleal com os demais fabricantes do produto.

No que tange à ausência de prejuízo ao Fisco, trata-se de aspecto que não interfere no dever de lançamento do crédito tributário, uma vez configurado o descumprimento da preferência tarifária pleiteada, haja vista que a atividade de lançamento é plenamente vinculada, tendo a autoridade fiscal a obrigação de proceder a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN, sob pena de responsabilidade funcional.

Em relação à alegada boa-fé, os elementos coligidos aos autos evidenciam que não houve, principalmente, a deficiente descrição do produto, cujas informações foram extraídas dos documentos de importação fornecidos pela empresa exportadora. Ademais, trata-se de aspecto subjetivo, que, em face da natureza objetiva da responsabilidade tributária, não tem qualquer implicação sobre higidez das autuações.

Por todas essas razões, também fica demonstrada a improcedência do argumento de que houve afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Por se tratar de ato vinculado, sabidamente, as autuações em apreço não comporta análise desse jaez.

Com base nessas considerações, rejeita-se a presente preliminar de nulidade.

Da falta de indicação dos tributos recolhidos.

Em relação a esse ponto, a recorrente alegou que se tivesse se equivocado quanto a classificação fiscal do produto que importara, o que não ocorreria, ainda assim não poderia ser exigido o imposto da recorrente, porquanto toda a mercadoria adquirida no mercado internacional fora admitida com a classificação fiscal prevista, inclusive no documento fornecido pelo exportador.

Além disso, alegou a recorrente a adoção de práticas reiteradas por parte da autoridade alfandegária, por força do disposto no art. 100 do CTN, que excluiria a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora.

Tais alegações dizem respeito ao mérito das autuações e serão abordadas a seguir.

III Da Realização de Nova Prova Pericial

No recurso em apreço, a recorrente reafirmou o seu pedido de realização de prova pericial, sob argumento de que as autuações estavam fundamentadas em laudos técnicos equivocados.

Embora o referido pedido de perícia atenda os requisitos fixados no art. 16, IV, do PAF, não há razão para o seu deferimento, por ser desnecessária a realização de nova prova pericial, haja vista que, conforme anteriormente demonstrado, os laudos técnicos emitidos pelo L. A. Falcão Bauer, colacionados aos autos pela fiscalização, atendem todos requisitos previstos no art. 30, § 3º, do Decreto 70.235/1972, conforme anteriormente demonstrado. Logo, se tais Laudos são considerados prova hábil e idônea, conseqüentemente, as conclusões neles apresentadas constituem prova técnica adequada e suficiente, para fim de identificação do produto importado pela recorrente.

Com efeito, as análises e ensaios realizados pelo Labana foram suficientes para obter as informações técnicas necessárias para fins de classificação fiscal do produto no âmbito da NCM, de modo que eventual procedimento complementar com o intuito de proceder a identificação do produto revela-se de todo desnecessário, uma vez que não trará qualquer elemento adicional relevante para o deslinde da controvérsia.

Além disso, da leitura dos quesitos formulados pela recorrente, não é possível vislumbrar qualquer necessidade da produção da prova pericial requerida, pois já se encontra provado nos autos que o produto não é farinha de trigo pura, mas farinha trigo contendo alguns componentes que não desnatura a sua classificação fiscal no código tarifário da farinha de trigo. Logo, também, por essa motivo, não se vislumbra razão plausível para que seja, agora, efetuada nova perícia, fundada nos citados quesitos formulados pela recorrente.

Por todas essas razões, por considerar prescindíveis, com respaldo no art. 18, *caput*, do PAF, propõe-se o indeferimento da realização da prova pericial requerida.

IV Da Análise das Questões de Mérito

Em relação ao mérito, o ponto fulcral da controvérsia cinge-se à identificação do produto importado pela recorrente no período de 3/1/2006 a 23/10/2006. Antes de analisar a questão controvertida, para melhor compreender os fundamentos fáticos e jurídicos das autuações, é oportuno apresentar um breve contextualização dos fatos que motivaram o litígio em apreço.

Da contextualização fática das autuações.

Segundo o citado Relatório Fiscal, a segurança jurídica em torno da classificação fiscal da farinha de trigo foi abalada a partir do ano de 2002, quando o governo argentino instituiu o Impostos sobre a Exportação (IE) sobre vários de seus produtos primários e derivados industrializados. Os cereais, incluindo o trigo, foram os principais produtos atingidos com a aplicação da alíquota de 20% (vinte por cento) do citado imposto, que foi estendido também às farinhas de trigo.

Em relação as importações brasileiras, logo após a imposição do IE na Argentina, observou-se um fenômeno curioso: muitos fabricantes argentinos pararam de exportar para o Brasil farinha de trigo classificada regularmente no código 1101.00.10 da NCM e passaram a vender somente “Misturas” ou “Pré-misturas”, produtos que incluídos na Posição 1901, mas que se sujeitavam ao imposto, porém com a alíquota menor de 5% (cinco por cento).

Na época, noticiou a imprensa Argentina que muitos produtos exportados para o Brasil como sendo “Misturas” não continham nada mais além da própria farinha e sal. Em resumo, segundo o noticiário daquele País, estava havendo manipulação na produção e denominação da farinha de trigo, de sorte a incluí-la em classificação diversa da que lhe era pertinente, com o intuito de evitar o pagamento integral do IE. Para melhor entendimento do caso, segue relacionados os produtos envolvidos e os respectivos códigos NCM:

- a) **1101.00.10**: Farinha de trigo;
- b) **1901.20.00**: Misturas e pastas para a preparação de produtos de padaria, pastelaria e da indústria de bolachas e biscoitos da posição 1905;
- c) **1901.90.90**: Outras preparações (à base de farinha de trigo).

Com base nos dados das importações, extraídas da base de dados oficial existente no País, segundo Tabela de fl. 2025, a fiscalização apurou, no período de 2001 a 2009, oscilações bruscas nas quantidades dos referidos produtos importados para o Brasil, conforme relado a seguir, *in verbis*:

- a) *As importações brasileiras de farinha de trigo da Argentina, em 2001, totalizaram aproximadamente de **142 mil toneladas**. Em 2002, início da tributação das exportações, o volume importado de farinha recuou **42,91%**, totalizando 81 mil toneladas. Em 2003, foram importadas **pífias 9 mil toneladas**, ou seja, **queda de 93,7%** em relação ao primeiro ano da série;*
- b) *Em 2001, por sua vez, foram importadas apenas 10 mil toneladas das chamadas "pré-misturas para panificação" (código 1901.20.00). Em 2003, no entanto, o volume importado do mesmo produto atingiu **256 mil toneladas**, ou seja, **um salto de 2.457%**. O nível de importação anual de "pré-misturas" continuou na casa das **200 mil toneladas até 2006**; c) Por outro lado, as outras "**preparações**" de trigo do código **1901.90.90**, que não chegavam a mil toneladas anuais nos anos de **2001** (141 toneladas) e **2002** (55 toneladas, atingiram o ápice de **110 mil toneladas** em 2005. O crescimento das **importações** relativas a esse item foi de **78.378%** (**setenta e oito mil, trezentos setenta e oito por cento**) no período comentado.*

Ainda de acordo com a referida Tabela, a partir de 2006, observa-se uma oscilação em sentido contrária a ocorrida até ano de 2009, ou seja, aumento das importações de farinha de trigo e redução das "Misturas" ou "Pré-misturas", o que é explicado pelos fatos a seguir transcritos, extraídos do citado Relatório Fiscal:

- 1) *servidores da aduana brasileira perceberam que as "preparações" de trigo despachadas não apresentavam diferenças essenciais relativamente à farinha de trigo costumeiramente importada, gerando discussão sobre a sua classificação;*
- 2) *os importadores, com base nas informações prestadas pelos exportadores estrangeiros, argumentavam que as preparações continham aditivos ou outros ingredientes que as diferenciavam da farinha de trigo original. A diferença mais significativa apontada seria a adição de sal de cozinha (cloreto de sódio);*
- 3) *diante dos crescentes conflitos, o Órgão Central da RFB, a Coana, desencadeou, a partir de agosto de 2006, a operação denominada de "**Farinha do mesmo Saco**", que consistia em*

um maior rigor para a liberação das pré-misturas de trigo, inclusive com a retirada, conforme o caso, de amostras para ensaios no Laboratório de Análises Aduaneiras (Labana) da Alfândega do Porto de Santos;

- 4) grande parte das amostras analisadas pelo referido laboratório revelou que os produtos importados eram farinhas de trigo fortificadas com ferro e ácido fólico, podendo conter outros aditivos e serem adicionadas de cloreto de sódio. A função do sal não foi especificada, uma vez que tal produto não constava em referências bibliográficas como aditivo próprio para farinha de trigo;*
- 5) com base nessas informações, as autoridades aduaneiras passaram a determinar a reclassificação das mercadorias da Posição 1901 para o a 1101 (código 1101.00.10), desqualificando os Certificados de Origem apresentados e, por conseguinte, cobrando o II aplicável às farinhas de trigo originárias de fora do Mercosul, bem como penalidades pecuniárias;*
- 6) como decorrência do recrudescimento da fiscalização aduaneira no Brasil e de possíveis perdas comerciais e tributárias observadas pelo governo argentino, resultantes das operações “dissimuladas”, em outubro de 2006, foram uniformizadas em 10% as alíquotas do imposto sobre farinha de trigo e suas preparações;*
- 7) a equivalência entre as alíquotas, como consequência, neutralizou as vantagens advindas das operações “dissimuladas” e o mercado foi normalizado a partir de 2007.*

No que tange às importações realizada pela recorrente, as oscilações no volume das importações dos citados produtos também não foram diferentes. Com efeito, de acordo com Tabela de fl. 2205, constata-se que nos meses de janeiro a outubro 2006, antes do desemcadeamento da citada operação “Farinha do mesmo Saco”, a recorrente importou apenas produtos classificados no código NCM 1901.90.90 (preparações), entretanto, nos meses seguintes, isto é, de novembro a dezembro, ela importou apenas farinha de trigo do código NCM 1101.00.10.

Diante desse contexto fático, passa-se a análise do ponto central da controvérsia, ou seja, a identificação do produto importado pela recorrente, objeto das presentes autuações.

Da indentificação do produto.

Nas autuações em questão, com respaldo no art. 30, § 3º, do PAF, a fiscalização baseou-se nos Laudos Técnicos elaborados pelo Labana (fls. 336/393), que, conforme anteriormente demonstrado, atendem todos requisitos necessários para fim de indentificação física do produto efetivamente importado pela recorrente.

O mesmo não pode ser dito em relação ao Laudo Técnico de fls. 2121/2125, elaborado por engenheiro credenciado perante a Alfândega do Porto de Suape, em face das graves deficiências que apresenta, tornando-o imprestável, para fim de identificação da mercadoria analisada.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 13

/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com efeito, diferentemente do Laudo Técnico do Labana, o Laudo em comento não apresenta a composição físico-química do produto analisado, limitando apenas a comparar os espectros da amostra com a do produto de referência. E dita comparação, em que pese revelar semelhanças ou diferenças entre os produtos, não define e nem quantifica os seus constituintes.

Além disso, o autor do Laudo limitou-se a afirmar, mas sem comprovar, a existência de corante e aglutinante no produto, sem contudo apresentar argumentos que justificassem afirmar que a mercadoria analisada era própria para elaboração de macarrão e, tampouco, para ser considerada uma “preparação”. E entra em evidente contradição quando afirmou, *in verbis*: “**Apesar de ser uma mistura, em essência, o produto é farinha de trigo**”.

Por todas essas deficiências, o citado Laudo não atende os requisitos previstos no art. 36, I e III, da Instrução Normativa SRF 157/1998, com a alteração realizada pela Instrução Normativa SRF 152/2002, que segue transcrito:

Art. 36. Os laudos técnicos emitidos por instituições e peritos credenciados, destinados a identificar e quantificar mercadoria importada ou a exportar, deverão conter, expressamente, conforme o caso, os seguintes requisitos: (Incluído pela IN SRF nº152, de 08/04/2002)

I – explicitação e fundamentação técnica das verificações, testes, ensaios ou análises laboratoriais empregados na identificação da mercadoria; (Incluído pela IN SRF nº152, de 08/04/2002)

II – exposição dos métodos e cálculos utilizados para fundamentar as conclusões do laudo referente à mensuração de mercadoria a granel; (Incluído pela IN SRF nº152, de 08/04/2002)

III – indicação das fontes, referências bibliográficas e normas internacionais empregadas na elaboração do laudo, e cópia daquelas que tenham relação direta com a mercadoria objeto de verificação, teste, ensaio ou análise laboratorial. (Incluído pela IN SRF nº152, de 08/04/2002)

[...]

Art. 37. Os laudos técnicos que se apresentem sem os requisitos previstos no artigo anterior não serão aceitos podendo, entretanto, ser sanadas as falhas ou omissões, no prazo de cinco dias úteis da ciência da intimação da autoridade fiscal, da Divisão de Administração Aduaneira (Diana) ou da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), conforme o caso. (Incluído pela IN SRF nº152, de 08/04/2002)

Em suma, o Laudo Técnico em comento não apresenta os elementos conclusivos necessários e suficientes, com vistas a determinação do enquadramento tarifário do produto importado pela recorrente. Em razão dessa condição, revela-se de todo imprestável, para fim de prova da identificação do mencionado produto.

Da classificação fiscal do produto.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 13

/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 22/03/2016 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 23/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De acordo com os referidos Laudos Técnicos, a mercadoria analisada não se tratava de “Mistura e Pastas para a Preparação de Produtos de Padaria, Pastelaria e da Indústria de Bolachas e Biscoitos”, mas sim de "Farinha de Trigo fortificada com Ácido Fólico e Ferro”, contendo percentual de Cloreto de Sódio (Sal) variável entre 0,4% a 0,37%.

De acordo com os citados Laudos Técnicos, as “Mistura ou Pré-misturas para Panificação são normalmente constituídas de Farinha de Trigo, Sal, Açúcar, Gordura e Fermento. A mercadoria analisada trata-se de Farinha de Trigo fortificada **contendo menos que 2% de Cloreto de Sódio (Sal)**” (grifos não originais).

Face a controvérsia que suscitou no âmbito dos países membros do Mercosul, a matéria foi submetida à apreciação do Comitê Técnico nº 1 da Comissão de Comércio do Mercosul, que aprovou os Ditames de Classificação nº 01/07² e nº 02/07³ que tratam,

CONSIDERANDO:

II. Que a mercadoria a classificar define-se como: Mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo: vitamina B1, vitamina B2, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) superior a 0,5 % em peso.

Que por aplicação da Regra Geral para Interpretação do S.H. 1 (Nota 1 b) do Capítulo 11, Nota 2 b) 1) do Capítulo 19 e texto da posição 19.01) e da Regra Geral para Interpretação do S.H. 6 (texto da subposição 1901.20), a mercadoria em estudo se classifica no código 1901.20.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (N.C.M.) aprovada pela Resolução GMC Nº 70/06 e suas modificações".

COMÉRCIO DO MERCOSUL, TENDO EM VISTA: A Decisão Nº 03/03 do CONSELHO DO M
Autenticado no Artigo 3º da Resolução Geral Nº 1598 da ADMINISTRAÇÃO FEDERAL DE
/03/2016 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO. Assinado digitalmente em 22/03/2016 por RICARDO PAULO ROS

respectivamente, da classificação fiscal do produto denominado “mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada” e “farinha de trigo fortificada”.

Os mencionados Ditames foram aprovados pela Diretriz nº 17/07 da Comissão de Comércio do Mercosul (CCM), a seguir reproduzida:

MERCOSUL/CCM/DIR. Nº 17/07 DITAMES DE CLASSIFICAÇÃO COM BASE NA DECISÃO CMC Nº 03/03 TENDO EM VISTA: O Tratado de Assunção, o Protocolo de Ouro Preto e a Decisão Nº 03/03 do Conselho do Mercado Comum.

CONSIDERANDO:

Que se faz necessário estabelecer a classificação tarifária da mercadoria denominada “Mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo: vitamina B₁, vitamina B₂, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) superior a 0,5% em peso”.

Que se faz necessário estabelecer a classificação tarifária da mercadoria denominada “Farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo: vitamina B₁, vitamina B₂, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) inferior ou igual a 0,5% em peso”.

A COMISSÃO DE COMÉRCIO DO MERCOSUL APROVA A SEGUINTE DIRETRIZ:

Art. 1 – Aprovar os Ditames de Classificação Tarifária Nº 01/07 e 02/07 do Comitê Técnico Nº 1 desta Comissão.

Art 2 – Os Estados Partes deverão incorporar a presente Diretriz a seus ordenamentos jurídicos internos antes de 01/1/08.

PÚBLICAS DA REPÚBLICA ARGENTINA, relativo à mercadoria denominada “Farinha de trigo fortificada com vitaminas e minerais e adicionada de melhorador de panificação, emulsificante e sal em uma proporção inferior ou igual a 0,5% em peso”.

CONSIDERANDO:

I. Que o caso foi submetido à consideração dos demais ESTADOS PARTES, havendo consenso de acordo com o estabelecido no numeral 5 do Anexo da Decisão CMC Nº 03/03.

II. Que a mercadoria a classificar define-se como: Farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo: vitamina B₁, vitamina B₂, ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e uma proporção de sal (cloreto de sódio) inferior ou igual a 0,5% em peso.

RESULTANDO:

Que por aplicação da Regra Geral para Interpretação do S.H. 1 (Nota 2 do Capítulo 11 e texto da posição 11.01) e da Regra Geral Complementar 1 (texto do item 1101.00.10), a mercadoria em estudo se classifica no código 1101.00.10 da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (N.C.M.) aprovada pela Resolução GMC Nº 70/06 e suas modificações.

No Brasil, a referida Diretriz foi internalizada por meio do Ato Declaratório Executivo da RFB 1/2008, publicado no DOU de 15.1.2008, cujo artigo único, tem o seguinte teor, *in verbis*:

Artigo único. As mercadorias a seguir especificadas se classificam nos seguintes códigos da Tarifa Externa Comum (TEC) aprovada pela Resolução CAMEX nº 43, de 22 de dezembro de 2006:

<i>Ditame de Classificação</i>	<i>Mercadoria</i>	<i>Código NCM</i>
01/06	Bebida alimentícia à base de soja, mesmo adicionada de suco de fruta, de cacau ou aromatizada, acondicionada para venda a retalho	2202.90.00
01/07	Mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo, vitamina B ₁ , vitamina B ₂ , ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e <u>uma proporção de sal (cloreto de sódio) superior a 0,5%, em peso</u>	1901.20.00
02/07	Farinha de trigo fortificada com vitaminas (por exemplo, vitamina B ₁ , vitamina B ₂ , ácido fólico) e minerais (por exemplo, ferro), com adição de melhoradores de panificação (por exemplo, metabissulfito de sódio, azodicarbonamida), emulsificantes (por exemplo, estearoil lactato de sódio) e <u>uma proporção de sal (cloreto de sódio) inferior ou igual a 0,5%, em peso</u>	1101.00.10

Analisando os teor dos referidos atos, verifica-se que, para fim de classificação fiscal, o percentual máxima, em peso, do cloreto de sódio (sal) na composição da farinha de trigo, classificada no código NCM 1101.00.10, foi determinada:

[...] por aplicação da Regra Geral para Interpretação do S.H. 1 (Nota 2 do Capítulo 11 e texto da posição 11.01) e da Regra Geral Complementar 1 (texto do item 1101.00.10), a mercadoria em estudo se classifica no código 1101.00.10 da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (N.C.M.) aprovada pela Resolução GMC Nº 70/06 e suas modificações.

Portanto, embora editado após os fatos objeto da presente autuação, por se tratar de norma meramente interpretativa, o citado Ato Declaratório Executivo RFB, tem sim

aplicação retroativa, conforme expressamente determina o art. 106, I, do CTN. Logo, fica afastada a alegação da recorrente, no sentido de que o percentual fixado no citado Ato não pederia ser aplicado de forma retroativa.

Também fica afastada a alegação da recorrente de que, ao caso em tela, deveria ser aplicada os critérios de classificação da Instrução Normativa MAPA 8/2005, por se tratar de norma estranha e contrariar os critérios de classificação fiscal, fixados nas normas específicas sobre o assunto, especialmente, nas Notas Explicativa do Sistema Harmonizado (NESH).

Dessa forma, para fim de classificação fiscal, a definição de “mistura para preparação de produtos de padaria à base de farinha de trigo fortificada” exige a presença no produto de cloreto de sódio (sal) acima do 0,5% (meio por cento) e não de 2% (dois por cento), como asseverado nos Laudos Técnicos paradigmas.

Nesse sentido, é oportuno asseverar que tal afirmação não macula os resultados técnicos efetivamente obtidos a partir da análise das amostras do produto (percentual dos componentes existentes e demais dados técnicos), posto que, para fim de enquadramento tarifário, o conceito adotado pelo Órgão técnico não pode prevalecer sobre as definições contidas nas normas e regras de classificação fiscal. De fato, nos termos do art. 30 do PAF, “os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência” e, como sabido, não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

No presente caso, tendo em conta os resultados apresentados nos mencionados Laudos Técnicos emitidos pelo Labana, em todas as amostras analisadas, constatou a presença de cloreto de sódio (sal) abaixo do percentual de 0,5% em peso, a conclusão é que **os produtos importados pela Recorrente são de fato farinha de trigo fortificada, classificada no código NCM 1101.00.10**, conforme entendimento da Fiscalização e do Órgão de julgamento de primeira instância.

No mesmo sentido, o entendimento manifestado, por unanimidade, pelas demais Turmas de Julgamento deste Conselho, em outros processos da própria recorrente sobre o mesmo tipo de infração, que, a título de exemplo, pode ser confirmado nos enunciado das ementas dos julgados que seguem transcritos:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 12/09/1996

[...]

FARINHA DE TRIGO FORTIFICADA.

A mercadoria “Farinha de trigo fortificada com ácido fólico e ferro contendo 0,07% de cloreto de sódio (sal)” classifica-se no código NCM 1101.00.10, conforme Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado. (CARF, 3ª Seção, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Ac. 3402-002.291, de 22/8/2013, rel. Alexandre Gomes)

Datadofatogrador: 18/10/2006

$$[\dots]$$

*IMPORTAÇÃO. “OPERAÇÃO FARINHA DO MESMO SACO”.
RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.*

Tendo a Recorrente importado produto cuja composição revela tratar-se de farinha enriquecida, ou seja, farinha acrescida de ínfimas quantidades de outras substâncias (vitaminas, sal e outros), sem acréscimo de qualquer das substâncias previstas nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) para a posição declarada (NCM 1901.90.90, correspondente a preparações alimentícias), com supedâneo nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI), tem-se que o produto em questão deve ser classificado na posição NCM 1101.00.01, correspondente a farinha de trigo. (CARF, 3ª Seção, 2ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Ac. 3202-000.529, de 17/7/2012, rel. Gilberto Castro Moreira Junior)

Da cobrança dos tributos devidos.

Nos Certificados de Origem que supostamente acobertavam as operações de importação em apreço, os produtos importados pela recorrente foram descritos como “Mistura para elaboração de macarrão” ou “Mistura para elaboração de massas alimentícias frescas”, e enquadrados no código NCM 1901.90.90, ao passo que, no ato de conferência aduaneira, o produto efetivamente importado foi identificado como farinha de trigo fortificada, classificado no código NCM 1101.00.10.

Tal irregularidade, resultou na desqualificação dos mencionados Certificados de Origem, para fins de reconhecimento do tratamento tributário preferencial, previsto ACE nº 18, conforme estabelece o art. 10 da Instrução Normativa SRF 149/2002, a seguir transcrito:

Art. 10. O Certificado de Origem apresentado será desqualificado pela autoridade aduaneira, para fins de reconhecimento do tratamento preferencial, quando ficar comprovado que não acoberta a mercadoria submetida a despacho, por ser originária de terceiro país ou não corresponder à mercadoria identificada na verificação física, conforme os elementos materiais juntados, bem assim quando:

$$[\dots]$$

Parágrafo único. Na hipótese de desqualificação do Certificado de Origem, a importação ficará sujeita à aplicação do tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país, mediante a constituição do correspondente crédito tributário em Auto de Infração.

Dessa forma, uma vez comprovado que mercadoria descrita nas DI e respectivos Certificados de Origem não correspondem a que foi efetivamente importada, as respectivas operações de importação passaram a ser sujeitas à aplicação do tratamento tributário estabelecido para mercadoria originária de terceiro país.

É oportuno esclarecer que o disposto na referida Instrução Normativa está em consonância com o disposto no art. 14 do Anexo da Decisão 1/2004 do Conselho do Mercado Comum do Mercosul 1/2004 (Decisão CMC 1/2004), instituída pelo Quadragésimo Quarto

Protocolo Adicional ao ACE 18, executado no País por meio do Decreto 5.455/2005, a seguir transcrito:

Artigo 14 - O certificado de origem é o documento que permite a comprovação da origem das mercadorias, devendo acompanhar as mesmas em todos os casos sujeitos à aplicação do Regime de Origem do MERCOSUL. Esse certificado deverá satisfazer aos seguintes requisitos:

- Ser emitido por entidades certificadoras autorizadas;
- Identificar as mercadorias a que se refere;
- Indicar, inequivocadamente, que a mercadoria a que se refere é originária do Estado Parte de que se trate nos termos e disposições do presente Regime.

No mesmo sentido, é oportuno ainda ressaltar que as alíneas “e”, “f” e “h” do item “A” do Anexo IV da referida Decisão delimita o erro formal e não formal, bem como os procedimentos nos casos em que detectados, nos termos a seguir reproduzidos:

e) Em caso de se detectarem erros formais na confecção do certificado de origem, avaliados como tais pelas as Administrações Aduaneiras, - caso, por exemplo de inversão no número de faturas, ou em datas, menção errônea do nome ou domicílio do importador, etc.- não se demorará o despacho da mercadoria, sem prejuízo de resguardar a renda fiscal através da aplicação dos mecanismos vigentes em cada Estado Parte.

Serão considerados erros formais todos aqueles erros que não modificam a qualificação de origem da mercadoria.

[...]

f) Não serão aceitos Certificados de Origem que mereçam observações diferentes daquelas descritas na alínea “e”.

*h) Os casos enumerados na alínea “e” deverão ser comunicados pela administração aduaneira à repartição oficial quando se aplique o tratamento tarifário correspondente ao âmbito de extra zona. **Também serão comunicados os casos em que exista diferença entre a classificação consignada no Certificado de Origem e a resultante da verificação aduaneira da mercadoria, sem prejuízo da aplicação dos procedimentos aduaneiros previstos em cada Estado Parte para tais infrações.** (grifos não originais)*

Assim, ao fazer a ressalva de que, além dos erros formais (definidos na alínea “e”), devem ser também comunicadas as divergências de classificação fiscal resultante da verificação da mercadoria, o texto deixa expressamente consignado que (i) tal divergência não se insere no rol dos considerados erros formais e (ii) autoriza ainda que cada Estado Parte adote os procedimentos previstos na legislação interna aduaneira interna.

Assim, fica demonstrado que os certificados de origem apresentados pela recorrente foram corretamente desqualificados, em consequência, deve ser aplicado o tratamento tarifário extrazona e exigido o Imposto de Importação (II), conforme procedeu a fiscalização.

Da legidade das multas aplicadas.

Em face da infração, a fiscalização aplicou as seguintes multas: a) de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto lançado, fixada no art. 44, I da Lei 9.430/1996; b) do controle administrativo das importações de 30% (trinta por cento) do valor aduaneiro da mercadoria, prevista no art. 169, I, "b", do Decreto-lei 37/66; e c) multa por classificação incorreta da mercadoria na NCM, instituída no art. 84, I, da Medida Provisória 2.158-35/2001.

A recorrente alegou era ilegal tripla imposição de multa, em razão de única e adequada conduta, especialmente, antes do advento da Lei 11.488/2007.

Sem razão a recorrente. O art. 18 da Lei 11.488/2007, que deu nova redação ao art. 18 da Lei 10.833/2003, trata da aplicação da multa isolada nos casos de não homologação da compensação quando se comprova falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, matéria estranha aos autos.

Não há na legislação qualquer óbice à aplicação cumulativa das três multas em questão, uma vez que se trata de penalidades decorrentes de infrações distintas, conforme a seguir explicitado.

Também não se aplica ao caso em tela a dispensa das referidas penalidades, inclusive dos juros moratórios, por força do disposto no art. 100 do CTN, pois o ato de desembaraço aduaneiro não caracteriza prática reiterada de homologação de ato administrativo, como alegou a recorrente, mas mero ato de desembaraço da mercadoria. No âmbito do despacho aduaneiro, a classificação fiscal é declarada pelo importador na DI, logo, havendo erro em relação a essa informação, certamente, ao declarante deve ser imputada tal prática e não à autoridade alfandegária.

Por essas razões, ficam rejeitadas as referidas alegações.

Da multa de ofício.

A multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto lançado, fixada no art. 44, I, da Lei 9.430/1996, destina-se a sancionar a infração por declaração inexata e o erro na descrição do produto e na indicação da classificação fiscal, indubitavelmente, trata de fato que se subsume perfeitamente à hipótese típica da referida conduta infracionária.

No âmbito dos tributos incidentes sobre a operação de importação, somente é possível o afastamento da referida penalidade nas circunstâncias excludentes expressamente prevista no enumerada no Ato Declaratório Interpretativo SRF(ADI/SRF) nº13, de 10 de setembro de 2002, onde se lê:

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.

Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório (Normativo) Cositnº 10, de 16 de janeiro de 1997.

Da simples leitura do ADI, verifica-se que a hipótese de erro de classificação não faz parte das condutas taxativamente elencadas no referido ato. Aliás, essa previsão existia no citado ADN Cosit 10, que foi expressamente revogado pelo art. 2º do referido ADI, antes do fato infracional objeto das autuações.

Portanto, a multa de ofício foi corretamente aplicada e deve ser mantida, porque encontra amparo legal no art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

Da multa do controle administrativo das importações.

A infração administrativa ao controle das importações por falta de LI e a respectiva penalidade encontram-se previstas na alínea “b” do inciso I do art. 169 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78, a seguir transcrita:

Art. 169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações:

I - importar mercadorias do exterior:

(...)

b) sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: (Incluída pela Lei nº 6.562, de 1978)

Pena: multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria.

[...] (grifos não originais).

Com a implantação do Sistema Integrado do Comércio Exterior (Siscomex) – Módulo Importação, todo controle aduaneiro, administrativo e cambial das importações brasileiras passou a ser realizado no âmbito do referido Sistema.

Na nova sistemática de controle administrativo das importações, a Guia de Importação (GI) foi substituída pela LI, que passou a ser o novo documento base do controle administrativo das importações, conforme estabelecido no § 1º do art. 6º⁴ do Decreto nº 660, de 25 de setembro de 1992.

Na data em ocorreu a operação de importação objeto da presente autuação, o controle administrativo das importações encontrava-se disciplinado na Portaria Secex nº

⁴ "Art. 6º As informações relativas às operações de comércio exterior, necessárias ao exercício das atividades referidas no art. 2º, serão processadas exclusivamente por intermédio do SISCOMEX, a partir da data de sua implantação.

§ 1º Para todos os fins e efeitos legais, os registros informatizados das operações de exportação ou de importação no SISCOMEX, equivalem à Guia de Exportação, à Declaração de Exportação, ao Documento Especial de Exportação, à Guia de Importação e à Declaração de Importação.

35/2006. De acordo com o art. 6º da referida Portaria, o citado controle foi dividido nas seguintes modalidades: a) importações dispensadas de licenciamento; b) importações sujeitas a licenciamento automático; e c) importações sujeitas a licenciamento não-automático.

Nos termos do *caput* do art. 7º⁵ da citada Portaria, a regra geral passou a ser a dispensa de licenciamento. O licenciamento automática passou a ser exigido apenas para as operações de drawback e para os produtos relacionados no Tratamento Administrativo do Siscomex (art. 8º⁶). Por fim, o licenciamento não-automático foi estabelecido para os produtos relacionados no Tratamento Administrativo do Siscomex e nas operações de importações definidas no art. 9º⁷ da referida Portaria.

No novo regramento, somente as operações de importação, processadas segundo o regime estabelecido para as duas últimas modalidades, a falta de emissão da LI caracteriza a prática da infração em comento.

No caso em tela, a farinha de trigo, importada pela recorrente, classificado no código NCM 1101.00.10, estava sujeito anuência prévia do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), portanto, tratando-se de produto sujeito a Tratamento Administrativo, o licenciamento da operação era obrigatório.

Entretanto, ainda que obrigatória a emissão da LI, a referida infração não se materializa se configurado se atendidas as condições previstas no Ato Declaratório Normativo (ADN) Cosit nº 12, de 1997, a seguir transcrito:

*(...) 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.** (grifos não originais).*

⁵ "Art. 7. Como regra geral, as importações brasileiras estão dispensadas de licenciamento, devendo os importadores tão-somente providenciar o registro da Declaração de Importação (DI) no Siscomex, com o objetivo de dar início aos procedimentos de Despacho Aduaneiro junto à unidade local da Secretaria da Receita Federal (SRF)".

⁶ "Art. 8º Estão sujeitas a Licenciamento Automático as seguintes importações:

I – de produtos relacionados no Tratamento Administrativo do Siscomex; também disponíveis no endereço eletrônico do Mdic, para simples consulta, prevalecendo o constante do aludido Tratamento Administrativo;

II – as efetuadas ao amparo do regime aduaneiro especial de drawback".

⁷ "Art. 9º Estão sujeitas a Licenciamento Não Automático as seguintes importações:

I – de produtos relacionados no Tratamento Administrativo do Siscomex e também disponíveis no endereço eletrônico do Mdic para simples consulta, prevalecendo o constante do aludido Tratamento Administrativo; onde estão indicados os órgãos responsáveis pelo exame prévio do licenciamento não automático, por produto;

II – as efetuadas nas situações abaixo relacionadas:

a) sujeitas à obtenção de cotas tarifária e não tarifária;

b) ao amparo dos benefícios da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio;

c) sujeitas à anuência do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq);

d) sujeitas ao exame de similaridade;

e) de material usado;

f) originárias de países com restrições constantes de Resoluções da ONU;

g) substituição de mercadoria, nos termos da Portaria MF nº 150, de 26 de julho de 1982".

A excludente prevista no referido ADN, indubitavelmente, não se aplica ao caso em tela, porque o produto não foi corretamente descrito com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

Portanto, corretamente aplicada a penalidade em apreço, cuja cobrança deve ser mantida nos termos propostos pela fiscalização.

Da multa por classificação incorreta.

A multa regulamentar por classificação fiscal incorreta encontra-se prevista no inciso I do art. 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001, a seguir transcrito:

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;

[...]

No caso em tela, a referida infração encontra-se devidamente caracterizada, haja vista que a autuada atribuiu ao produto importado o código NCM 1901.90.90, quando o correto seria o código 1101.00.10 da NCM.

Dessa forma, deve ser mantida a cobrança da referida multa, conforme proposto no Auto de Infração em apreço.

V Da Conclusão

Por todo o exposto, vota-se por rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento