



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10830.001250/94-92
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-003.873 – 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2016
Matéria MULTA DE OFÍCIO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNILEVER BRASIL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 30/01/1989 a 31/10/1991, 31/08/1992 a 20/12/1993

MULTA DE OFÍCIO.

A classificação fiscal errônea não constitui infração punível com a multa de ofício, desde que o produto esteja corretamente descrito na declaração de importação, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, a teor do disposto no ADN COSIT n.º 10/97 (atualmente, ADI SRF nº 13/02).

Contudo, os atos declaratórios normativos não possuem natureza de ato constitutivo, ante seu caráter meramente interpretativo. Caso pretenda criar, modificar ou extinguir relações jurídico-tributárias, tornar-se-ão despida de validade jurídica. Neste norte, não se pode afastar a aplicação de penalidade baseado em ato administrativo.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso especial. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Vanessa Marini Ceconello e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Demes Brito, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **303-29.980**, da 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso quanto à classificação fiscal e, por maioria de votos, excluiu a multa do art. 364, inciso II, do RIPI.

O Colegiado dessa turma consignou no presente acórdão a seguinte ementa (Grifos meus):

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O produto espuma de barbear, mesmo contendo sabão, deve ser classificado no código 3307.10.0100 da TIPI/88 por força da RGI e Notas Explicativas das posições 3307 e 3401.

Não é cabível a multa do artigo 364, inciso 11 do RIPI, em face do Parecer CST nº 477/88 e ADN Cosit 10/97 que isenta de multa o simples enquadramento tarifário arquivado.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO POR MAIORIA”

Para melhor elucidar a lide, transcrevo parte do voto constante do acórdão recorrido (Grifos e Destaques meus):

“O deslinde desta questão após o julgamento na 1ª instância ficou restrito a classificação do produto ‘espuma para barbear’ que o contribuinte classificou no código 3401.20.0101 e o agente fiscal adotou classificar o produto no código 3307.10.0100.

Apesar das bem fundamentadas razões do contribuinte, não posso deixar de concordar com as razões do Sr. Delegado de Julgamento de Campinas, onde no mérito considerou as notas dos Capítulos 33 e 34 da TIPI e suas respectivas notas explicativas, pois a classificação pelo teor da 1ª Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado, os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes.

A Nota 1, alínea ‘c’, do Capítulo 34 da TIPI, dispõe que esse capítulo não compreende os xampus, dentifrícios, cremes e espumas de barbear e preparações

para banho, contendo sabão ou outros agentes orgânicos de superfície (posições 3305, 3306 e 3307).

Nesse sentido, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 28/01/1992, prestam os devidos esclarecimentos sobre a posição 3307 da TIPI.

Segundo a NESH, a posição 3307 compreende as preparações para barbear (antes, durante ou após), como por exemplo os cremes e espumas para barbear, mesmo contendo sabão ou outros agentes de superfície orgânicos do Capítulo 34; as loções após barba, as pedras-umes (pedras de alume) e os lápis hemostáticos. Por sua vez, os sabões para a barba em blocos incluem-se na posição 3401.

Quanto à posição 3401 defendida pela impugnante, a Nota 2 do Capítulo 34 dispõe que na aceção da posição 3401, o termo sabões apenas se aplica aos sabões solúveis em água. Os sabões e outros produtos daquela posição podem ter sido adicionados de outras substâncias (por exemplo: desinfetantes, pós abrasivos, cargas, produtos medicamentosos). Todavia, os que contenham abrasivos só se incluem naquela posição se se apresentarem em barras, pedaços, figuras moldadas ou pães. Apresentados sob outras formas, classificam-se na posição 3405, como pastas e pós para arear e preparações semelhantes.

As Notas Explicativas, por sua vez, acrescentam que a posição 3401 apenas compreende os sabões solúveis em água, isto é, os sabões propriamente ditos. Constituem um grupo de agentes de superfície aniônicos de reação que, em solução aquosa, produzem espuma abundante.

Dessa forma, o produto espuma para barbear, ainda que contendo solução aquosa de sabão, deve ser enquadrado, por força da RGI nº 1 e 6 e RGC-1 do sistema harmonizado, c/c a Nota 1, alínea 'c', do Capítulo 34 da TIPI e as Notas Explicativas das posições 3307 e 3401, no código 3307.10.0100 da TIPI/88, com alíquota de 20%.

Em função do exposto não posso deixar de dar provimento ao recurso para excluir a multa do artigo 364, inciso II do RIPI pois são incabíveis em face do Parecer CST nº 477/88 e ADN Cosit nº 10/97, que isentou de multa o simples enquadramento tarifário arquivado.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2001”

Insatisfeita com o referido acórdão, a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração, alegando o que segue:

“Com efeito, a parte final da ementa encontra-se assim redigida: ‘Não é cabível a multa do artigo 364, inciso II do RIPI, em face do Parecer CST n. 477/88 e ADN Cosit 10/97 que isenta de multa o simples enquadramento tarifário arquivado.’ (Grifo nosso). Todavia, ao que tudo indica o i. Conselheiro Relator pretendia se referir aos casos de indicação errônea da classificação tarifária, pelo que se requer sejam conhecidos e providos os presentes embargos, a fim de sanar a dúvida apontada.”

Considerando os embargos apresentados, foi emitido Despacho de fls.

417/418:

“[...]”

Parece-me que assiste razão a embargante, senão vejamos:

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/97 e o Ato Declaratório Interpretativo nº 13/2002 (que revogou o primeiro) continua a determinar a não aplicação da multa de ofício, por declaração inexata, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado. (grifou-se)

No mesmo sentido, o Parecer CST nº 477/88, determina, citando o Manual de Preenchimento de Declaração de Importação da SRF, que ‘a especificação ou descrição da mercadoria deverá ser a mais completa possível, de modo a permitir, não só o seu correto enquadramento tarifário, como também, sua perfeita identificação por ocasião da conferência física. Assim, estará completa a descrição, na medida em que contiver todos os elementos necessários à identificação e ao correto enquadramento do produto na TAS’ (grifou-se).

Nesta vertente, resta claro que o i. Relator quando da elaboração da ementa, pretendia referir-se a indicação errônea da classificação tarifária, vez que a legislação supra trata da hipótese ou não de aplicação de penalidade quando o produto apresente correto enquadramento tarifário e vice-versa.

Neste diapasão, entendo haver obscuridade em relação a ementa e a parte dispositiva do voto prolatado pelo i. Relator, devendo ser alterado o teor da ementa e parte dispositiva para fazer constar como ‘indicação errônea da classificação tarifária’, ao invés de ‘enquadramento tarifário enquadrado’ e, por conseguinte, acolho os embargos e determino que sejam submetidos à Câmara para novo julgamento.

À consideração superior.

[...]

Considerando o despacho supra, a Presidente da 3ª Câmara assim manifestou:

“De acordo. Com base nos fundamentos apontados pelo I. Conselheiro Marciel Eder Costa, acolho os embargos e determino que sejam submetidos à deliberação do Colegiado. Designa o Conselheiros Marciel para relator.”

Sendo assim, os Embargos foram apreciados em sessão de 28 de março de 2007 pela 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes, sendo consignado acórdão 303-34.170 com a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 30/01/1989 a 31/10/1991, 31/08/1992 a 20/12/1993

Ementa: RERRATIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO

CLASSIFICAÇÃO FISCAL – Não é cabível a multa do artigo 364, inciso II do RIPI, em face do Parecer CST nº 477/88 e ADN Cosit 10/97 que isenta de multa a simples indicação errônea da classificação tarifária.”

Para melhor elucidar a obscuridade enfrentada na sessão, transcrevo parte do voto do acórdão de embargos:

“[...]

Parece-me que assiste razão a embargante, senão vejamos:

O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/97 e o Ato Declaratório Interpretativo nº 13/2002 (que revogou o primeiro) continua a determinar a não aplicação da multa de ofício, por declaração inexata, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, desde que produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado. (grifou-se)

No mesmo sentido, o Parecer CST nº 477/88, determina, citando o Manual de Preenchimento de Declaração de Importação da SRF, que ‘a especificação ou descrição da mercadoria deverá ser a mais completa possível, de modo a permitir, não só o seu correto enquadramento tarifário como também, sua perfeita identificação por ocasião da conferência física. Assim, estará completa a descrição, na medida em que contiver todos os elementos necessários à identificação e ao correto enquadramento do produto na TAS’ (grifou-se).

Nesta vertente, resta claro que o i, Relator quando da elaboração da ementa, pretendia referir-se a indicação errônea da classificação tarifária, vez que a legislação supra trata da hipótese ou não de aplicação de penalidade quando o produto apresente correto enquadramento tarifário e vice-versa.

Neste diapasão, entendo haver obscuridade em relação a ementa e a parte dispositiva do voto prolatado pelo i, Relator, devendo ser alterado o teor da ementa e parte dispositiva para fazer constar como ‘indicação errônea da classificação tarifária’, ao invés de ‘enquadramento tarifário enquadrado’ e, por conseguinte, acolho os embargos e determino que sejam submetidos à Câmara para novo julgamento.

Pelo exposto, confirma-se o voto condutor do acórdão 303-29.980, de 17 de outubro de 2001, no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, apenas alterando a ementa em sua parte final para ‘que isenta de multa a simples indicação errônea da classificação tarifária.’

Irresignada, então, com o acórdão de embargos, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, requerendo a sua reforma, com o intuito de se ver restaurada a decisão de 1ª instância.

Aduz, para tanto, entre outros, o que segue:

“[...]

9. Como visto, o Ato Declaratório Normativo COSIT no. 10/97 e o Ato Declaratório Interpretativo no. 13/2002 (que revogou o primeiro) continua a determinar a não aplicação da multa de ofício, por declaração inexata, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei no. 9.430/96, desde que o produto este corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado. Ou seja, tais atos não fazem menção à penalidade do artigo 364, inciso I, do RIPI/82, objeto do presente recurso.

10. No mesmo sentido, o Parecer CST no. 477/88, determina, citando o Manual de Preenchimento de Declaração de Importação da SRF, que 'a especificação ou descrição da mercadoria deverá ser a mais completa possível, de modo a permitir, não só o seu correto enquadramento tarifário, como também, sua perfeita identificação por ocasião da conferência física. Assim, estará completa a descrição, na medida em que contiver todos os elementos necessários à identificação e ao correto enquadramento do produto na TAS.' **Como se vê, não houve o correto enquadramento legal citado no mencionado parecer, e não há qualquer alusão a penalidade em litígio.**

11. Ainda que assim não entendamos, mesmo diante dos ditames do referido ato e do parecer em comento, temos que a multa do artigo 364, inciso I, do RIPI/82 era cabível, por ter ocorrido insuficiência de lançamento do IPI, ocasionado por um enquadramento tarifário errôneo, senão vejamos.

12. Sobre a infração capitulada no item 01 da peça fiscal, o litígio versa sobre as obrigações dos adquirentes de produtos recebidos para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego nos respectivos estabelecimentos, previstas no art. 173 do Decreto nº 87.981, de 23/12/1982 (RIPI/82).

13. Neste diapasão, a contribuinte recebeu de seu fornecedor, nos períodos compreendidos entre janeiro de 1989 a outubro de 1991 e agosto de 1992 a dezembro de 1993, o produto 'lata de folhas-de-flandres' com a classificação 7310.21.0100 - alíquota de 4%, ao invés da classificação 7310.21.9900 - alíquota de 10%, que o autuante considerou como correta.

14. Quanto ao item 02 da autuação, a matéria tratada desde a impugnação refere-se à contestação em torno da classificação fiscal do produto 'espuma para barbear' na TIPI aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23/12/1988 (TIPI/88).

15. O agente fiscal adotou para o produto em tela a classificação **3307.10.0100 - alíquota de 20%, como preparações para barbear, em contraposição com a classificação adotada pela impugnante no código 3401.20.0101 - alíquota de 10%, como sabões para barbear.** Ressalte-se, contudo, que na impugnação a autuada defendeu seu entendimento utilizando o código 34.01.03.00 da TIPI/83, aprovada pelo Decreto nº 89.241, de 23/12/1983, que também possui a mesma alíquota de 10%.

[...]

25. Dessa forma, o produto **espuma para barbear**, ainda que contendo solução aquosa de sabão, deve ser enquadrado, por força da RGI nº 1 e 6 e RGC-I do sistema harmonizado, c/c a Nota 1, alínea 'c', do Capítulo 34 da TIPI e as Notas Explicativas das posições 3307 e 3401, **no código 3307.10.0100 da TIPI/88, com alíquota de 20%.**

26. Conclui-se, assim, pela manutenção da presente exação referente ao item 02 da autuação.

27. Diante do exposto, a multa aplicada de ofício, prevista no inciso II do art. 364 do RIPI/82, deveria ter sido mantida, com a redução já reconhecida para 75%, 'ex vi' do art. 45 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, e inc. I do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01, de 07/10/1997, clc alínea 'c', inc. II, do art. 106 do CTN, **uma vez que o enquadramento tarifário errôneo adotado pela contribuinte ensejou a falta de recolhimento do IPI.**

Não obstante ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional, cabe trazer que o sujeito passivo trouxe Ofício endereçado à Presidente da 3ª Câmara, solicitando a procedência de intimação dos acórdãos do recurso voluntário e de embargos, conforme segue:

“Ocorre que, talvez por um lapso da secretaria dessa 3ª Câmara, a requerente não foi intimada dos dois acórdãos supracitados. Como visto, o recurso da contribuinte foi parcialmente provido, decisão que a recorrente obrigatoriamente deveria ter sido intimada, tendo em vista que o referido julgamento enseja interposição de recurso.

As intimações dos atos processuais subsequentes, quais sejam: do acórdão nos Embargos de Declaração e para apresentar contrarrazões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, também são imperiosas sob pena de infringir os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório,

Em face do exposto, espera a requerente que os autos retornem à origem para que se proceda sua intimação do acórdão n.º 303-29980, relativo ao julgamento do recurso voluntário da contribuinte que fora parcialmente provido, bem como seja intimada do acórdão n.º 303-34170 que acolheu os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional e, por fim, seja também intimada para oferecer contrarrazões ao Recurso Especial interposto também pela Fazenda Nacional.

Pede deferimento.”

Dessa forma, foi, então, emitido Despacho nº 427/07, de fls. 446/447, manifestando brevemente pela admissão ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, bem como determinando a repartição de origem, entre outros, cientificar o sujeito passivo das decisões consubstanciadas no Acórdão recorrido e no que o rerratificou, bem como do teor do presente despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para oferecimento de contrarrazões e recurso especial da parte da decisão que lhe foi desfavorável.

Irresignado, após a ciência, o sujeito passivo apresentou Contrarrazões às fls. 461/467 em face do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, requerendo a manutenção da decisão consignada no acórdão recorrido no que tange à exclusão da multa aplicada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

Depreendendo-se da análise do recurso especial interposto pela Fazenda, entendo que atende aos pressupostos de admissibilidade, eis que goza de tempestividade e quanto à contrariedade à lei tributária, o recurso merece acolhida, haja vista que a decisão foi prolatada por maioria de votos.

As contrarrazões apresentadas pelo sujeito passivo também merecem ser conhecidas, pois tempestivas.

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre o cerne da lide, qual seja, se seria cabível ou não a multa de ofício por erro de classificação fiscal no caso em comento.

Para tanto, importante, depreendendo-se da análise dos autos do processo, trazer que, independentemente da indicação errônea da classificação tarifária, vê-se que o produto em questão foi corretamente descrito em todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado – o que também foi considerado pelo relator do acórdão recorrido.

Ademais, no que tange à multa de ofício ora discutido, importante lembrar que o sujeito passivo recepcionou auto de infração imputando a multa disposta no artigo 364, inciso II do RIPI/82 sob a alegação de erro em torno da classificação adotada para o produto "espuma de barbear", que ocasionou o recolhimento a menor do IPI nas operações indicadas.

O Decreto 87.981/82, em seu art. 364, inciso II, assim trazia:

“Art. 364. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva Nota-Fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado na Nota-Fiscal, porém não declarado ao órgão arrecadador, no prazo legal e na forma prevista neste Regulamento, sujeitará o contribuinte às multas básicas:

[...]

II – de 100% do valor do imposto que deixou de ser lançado, ou que, devidamente lançado, não foi recolhido depois de 90 (noventa) dias do término do prazo;

[...]”

A DRJ, ao apreciar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, reduziu a multa de ofício de 100% para 75% sobre o valor do imposto mantido, invocando a retroatividade benigna. Adotando, assim, a multa trazida pelo art. 45 da Lei 9.430/96 vigente à época (Grifos meus):

“Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

II - cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada.

.....”

A 3ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes ao analisar o recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, após ciência do acórdão da DRJ, afastou a

multa de ofício em face do Parecer CST nº. 477/88 e ADN Cosit 10/97 que isenta de multa a simples indicação errônea da classificação tarifária.

O que resta, portanto, com a admissão do recurso especial, discorrer sobre a aplicação ou não da referida multa. O que entendo, a priori, que não assiste razão a Fazenda Nacional.

Para melhor elucidar, insta trazer o ADN Cosit nº 10/97 (Grifos meus):

"Dispõe sobre a aplicação das penalidades de que trata o art. 4º da Lei nº 8.128/91 e o art. 44 da Lei nº 9.430/96, no curso do despacho aduaneiro.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no art. 112 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e art. 107, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982,

*Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, **que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.***

2. Nos casos acima, os tributos devidos em razão de falta ou insuficiência de pagamento, exigidos no curso do despacho ou em ato de revisão aduaneira, serão acrescidos dos encargos legais, nos termos da legislação em vigor, a partir da data do registro da Declaração de Importação, relativamente ao Imposto de Importação, e do desembaraço aduaneiro, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

3. Ficam revogados os Atos Declaratórios (Normativos) COSIT nºs. 38, de 24 de junho de 1994, e 36, de 5 de outubro de 1995.

PAULO BALTAZAR CARNEIRO

Proveitoso lembrar que o ADN Cosit 10/97 foi, posteriormente, revogado pelo ADI SRF 13/02 – ainda vigente (Grifos meus):

“Dispõe sobre a não-aplicabilidade da multa de ofício nos casos que enumera.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o disposto no art. 84, e seu § 2º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, declara:

*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) Cosit nº 10, de EVERARDO MACIEL”

Sendo assim, resta claro que, no caso em que há “declaração inexata” quanto a classificação fiscal adequada para o produto “espuma de barbear”, é de se considerar o Ato Declaratório trazido pela RFB, desde que o sujeito passivo tenha escrito o produto corretamente, com todos os elementos necessários à sua identificação – o que ocorreu.

Sendo, por conseguinte, medida consequente a exclusão da multa do artigo 364, inciso II do RIPI, em face do Parecer CST nº 477/88 e ADN Cosit 10/97 – vigente à época, que isentam de multa a simples indicação errônea da classificação tarifária.

Portanto, na parte em que foi favorável à Recorrida, acertada se mostra a decisão combatida pelo Recurso Especial da PGFN, já que nele se reconheceu que não é caso de aplicação da multa.

Quanto à outra questão posta pelo sujeito passivo nas Contrarrazões:

“IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE MULTA DE 20% CONSTANTE DO DARF ANEXO À INTIMAÇÃO SECAT/103112010

Como se viu, a Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, entendeu que ‘não é cabível a multa do artigo 364, inciso II do RIPI, em face do Parecer CST no. 477/88 e ADN Cosit 10/97 que isenta de multa a simples indicação errônea da classificação tarifária’, excluindo toda e qualquer cobrança de penalidade por meio do Auto de Infração de que decorre o presente processo administrativo.

Todavia, a Recorrida, ao se deparar com o DARF anexo à Intimação SECAT/1031/2010, verificou que ali exige-se multa no percentual de 20% sobre o saldo de imposto remanescente no Auto de Infração.

A par da legitimidade, ou não, da manutenção desse saldo de imposto na peça acusatória, o fato é que restou excluída pela Terceira

Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, a possibilidade de cobrança de qualquer valor a título de multa por parte da Receita Federal do Brasil.

Assim, requer a Recorrida, desde já, a exclusão do montante correspondente à multa de 20% sobre o saldo de imposto remanescente no Auto de Infração, devendo a ela ser encaminhado novo DARF, que adeque-se ao quanto decidido pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Contudo caso assim não entendam os I. Conselheiros, é mister se determinar que o montante correspondente à multa no percentual de 20% sobre o saldo de imposto remanescente no Auto de Infração, só poderá ser cobrado mediante a lavratura de novo Auto de Infração exclusivo para esse fim.”

Quanto a essa questão, entendo que assiste razão ao sujeito passivo, pois tal multa somente poderia ser cobrada mediante auto de infração, eis que, em certos casos, poderia até mesmo ser invocada a tese da denúncia espontânea para se eximir dessa penalidade.

Em vista de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

É como voto.

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Redator Designado

Como muito bem descrita pela relatora original, a pedra angular do litígio posta nos autos restringe-se no cabimento da multa de ofício por erro de classificação fiscal.

O Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10/97 e, posteriormente, o Ato Declaratório Interpretativo nº 13/2002, que revogou o primeiro, determinou a não aplicação da multa de ofício, por declaração inexata, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

Nessa mesma linha, o Parecer CST nº 477/88, determina que a especificação ou descrição da mercadoria deverá ser a mais completa possível, de modo a permitir, não só o seu correto enquadramento tarifário, como também, sua perfeita identificação por ocasião da conferência física. Portanto, estará completa a descrição, na medida em que contiver todos os elementos necessários à identificação e ao correto enquadramento do produto na TAS.

Com base nesses atos administrativos, afastou-se penalidade prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Acontece que um ato administrativo não pode exorbitar de seu poder de regular e afastar uma penalidade. Com fins de lastrear essa afirmação, trago a baila o artigo do dr. Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, *verbis*:

(...)

Os atos interpretativos visam apenas dirimir dúvidas sobre a aplicação das leis e instruções normativas. Assim, nos termos do inciso III do artigo 229 do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, o Coordenador-Geral da Cosit dirimirá dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária através de atos declaratórios interpretativos, sem, obviamente, alterar o conteúdo das normas interpretadas.

Indubitavelmente, o ato declaratório normativo é um instrumento através do qual se veicula a interpretação adotada pela Receita Federal do Brasil no tocante à matéria atinente aos tributos por ela administrados. Por ser de caráter interpretativo, reporta-se a normas integrantes da legislação tributária a ele preexistente, limitando-se a explicitar-lhes o sentido e a fixar, em relação a elas, o entendimento da administração tributária.

Muito embora se inclua entre os atos normativos, o ato declaratório normativo não possui, todavia, natureza de ato constitutivo, uma vez que não se reveste do poder de criar, modificar ou extinguir relações jurídico-tributárias, em razão, precisamente, de seu caráter meramente interpretativo.

Os novéis atos interpretativos, ao contrário de explicitar as normas pretéritas, pretendem “revogar” direito previamente estabelecido aos contribuintes inseridos em regramentos normativos e ratificados pelas jurisprudências anteriormente consolidadas. Não há como se admitir que um ato declaratório meramente interpretativo intente a revogar a própria lei regulamentada.

Nos termos da lição de Hugo de Brito Machado, os atos complementares apenas regulamentam o texto legal, respeitando seu alcance. Ao usurpar a reserva material da lei, restringindo ou limitando direitos, este ato complementar é ilegal e deverá ser anulado:

“Diz-se que são complementares porque se destinam a completar o texto das leis, dos tratados e convenções internacionais e decretos. Limitam-se a completar. Não podem inovar ou de qualquer forma modificar o texto da norma que complementam. (...) As leis apresentam sempre certa margem para dúvidas razoáveis por parte do interprete, especialmente em razão da inevitável imprecisão, seja pela vaguidade, seja pela ambigüidade dos conceitos utilizados. Por isto as normas complementares são de grande utilidade. Com elas a autoridade administrativa assegura tratamento uniforme aos contribuintes, afastando a possibilidade de interpretação diferentes por parte de seus agentes.”

O art. 100 do CTN, inciso I, condiciona a aplicação e validade da norma regulamentar ao diploma legal regulamentado.

(...)

Destarte, a normação administrativa não poderá reduzir a abrangência da norma interpretada, modificando de qualquer forma o seu conteúdo, ou seja, não poderão inovar a ordem jurídica, suprimindo direitos legalmente previstos. Daí sua condição de instrumento secundário de instrução de normas tributárias (artigo 100 do CTN).

O texto trata de revogações pretendidas pela Receita Federal que extrapolam o poder de regulamentar do ato normativo, mas que pode ser utilizado, *mutatis mutandis*, no caso em exame.

Retornando aos autos, foi reduzida a multa prevista no artigo 364, II, do RIPI/82, para a prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, em observância à retroatividade benigna.

O enquadramento tarifário errôneo refletiu no recolhimento insuficiente do IPI, fato gerador da multa de lançamento de ofício prevista na Lei nº 9.430/96. Essa multa não pode ser afastada por um ato normativo, em virtude da presunção de constitucionalidade das leis. Para afastar a multa, como pretende o sujeito passivo, é imprescindível que seja por intermédio de outra lei e nunca por ato administrativo.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Gilson Macedo Rosenberg Filho