



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10830.003332/98-50
Recurso nº	132.052 Voluntário
Matéria	II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº	301-33.271
Sessão de	18 de outubro de 2006
Recorrente	ELI LILLY DO BRASIL LTDA.
Recorrida	DRJ/SÃO PAULO/SP

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 02/03/1993 a 21/05/1993

Ementa: **CLASSIFICAÇÃO FISCAL.** O sal de Tiofeno, denominado de Cloreto de 2-acetiltiofeno (C₆H₅ClOS) encontra classificação própria no código TAB/SH 2934.90.49, que corresponde à antiga classificação TAB/SH 2934.90.9900, e não no código específico para o Tiofeno classificado no código 2934.90.0200.

MULTA DE MORA – COMPETÊNCIA PARA INFLIGI-LA. Aos órgãos judicantes da administração falece competência para determinar a incidência de multa moratória, ainda que em substituição à multa de ofício.

JUROS DE MORA – Os juros de mora Decorrem de lei e, por terem natureza compensatória, são devidos em relação ao crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta de recolhimento no prazo legal.

TAXA SELIC – A cobrança dos encargos moratórios deve ser feita com base na variação acumulada da SELIC, como determinado por lei.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI, COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEs, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa de mora, nos termos do voto da relatora.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para a cobrança da diferença de II, juros de mora e multa de ofício, por ter a fiscalização constatado o que se segue:

O contribuinte até 07/94 importou o produto descrito como TIOFENO – 2 – ACETIL CLORÍDRICO, adotando a classificação fiscal 2934.90.0200 - Tiofeno. A partir de então mudou a classificação fiscal do produto adotando a classificação fiscal 2933.59.9900.

Com a mudança da TAB, a classificação adotada pelo contribuinte foi 2933.59.99.

Em ato de Revisão Aduaneira, para certificar-se da correta classificação adotada pelo contribuinte foi solicitado pela fiscalização, laudo técnico.

De acordo com as respostas aos quesitos, considerou a fiscalização que a classificação adotada pelo contribuinte estava incorreta, por ser específica para o tiofeno.

Destacou que pela regra geral para interpretação do sistema harmonizado nº 1 a correta classificação seria TAB/SH 2934.90.9900.

Cientificada do lançamento de 26/05/98, apresentou a impugnação de fls. 45/52, onde alega:

- 1. há alguns anos foram realizados, de parte a parte, estudos e considerações técnicas, consubstanciados em opiniões e laudos periciais ora anexados ao presente processo e que, basicamente, atestam e confirmam a classificação 2934.90.0200 outrora adotada pela Requerente, e de julho de 1994 em diante a classificação 2933.59.99;*
- 2. verifica-se pelo teor dos laudos, cujas conclusões foram resumidamente abordadas, que o assunto em tela comporta alta indagação de ordem puramente técnica, no campo da química;*
- 3. a posição defendida pela requerente encontra amparo nas considerações e conclusões de natureza técnico-química;*
- 4. ainda que pairasse qualquer sombra de dúvida quanto à correta classificação do produto, não poderia haver qualquer penalidade a ser imposta após esse longo período sem uma manifestação efetiva da fiscalização;*
- 5. a própria Receita Federal pela Portaria 413, publicada no DOU de 03.08.93, adota para o produto em questão, CLORETO DE 2 – ACETILTIOFENO, outra classificação (2933.59.9900), vide doc. nº 9, (fls. 96);*
- 6. o auditor incorporou aos valores citados, a Taxa Referencial de Juros, mês a mês, o que na realidade, eleva indevidamente o valor da autuação;*

7. não bastasse o erro de cálculo, o Auditor Fiscal adicionou ao Auto importações que já foram objeto de questionamento no processo administrativo 10.830.006684/94-70, fato pelo qual a Requerente pugna por revisão do mesmo e respectiva exclusão dos valores lançados unilateral e indevidamente;

8. também a Requerente solicita a exclusão da declaração de importação de amostra e pequena encomenda de n.º 00298, e outros mais cuja importação deu-se 5 (cinco) anos anteriores a presente situação.

9. protesta pela realização das diligências que se façam necessárias ao completo esclarecimento da questão ora examinada.

10. seja julgado improcedente o Auto de Infração.”

A DRJ-São Paulo/SP julgou procedente em parte o lançamento (fls.106-115), nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 02/03/1993 a 21/05/1993

Ementa: DECADÊNCIA. Prazo decadencial decorrido com a conseqüente perda do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 04/08/1993 a 21/09/1995

Ementa: O produto Tiofeno - 2 Acetil clorídrico é um sal de Tiofeno e encontra classificação própria no código tarifário TAB/SH 2934.90.9900, distinto do código indicado para o Tiofeno classificável no código TAB/SH 2934.90.0200.

Lançamento Procedente em Parte”

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Colegiado (fls. 119/133), onde aduz, em suma:

- que foi alterada a classificação fiscal do produto, mas foi mantido o “ex” 001 com a alíquota zero, de modo que se a recorrente tivesse adotado a classificação pretendida pelo Fisco ainda assim nada seria devido a título de imposto de importação, porque a alíquota seria zero;

- que é indevida a multa de mora aplicada pela decisão de primeira instância, em substituição à multa de ofício, vez que à autoridade julgadora não cabe efetuar o lançamento;

- que não cabe a aplicação dos juros de mora; e

- que é inconstitucional a utilização da taxa Selic para efeitos de cômputo dos juros de mora;

É o relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razão porque dele conheço.

A solução do litígio é, tão-somente, determinar se deve prevalecer a reclassificação fiscal realizada pelos agentes do Fisco quando da revisão aduaneira ou se deve prevalecer a codificação efetuado pelo sujeito passivo.

O cerne da questão está justamente em determinar se o sal de tiofeno (Cloreto de 2-acetiltiofeno) tem a mesma classificação do tiofeno, na visão da recorrente, ou se tem classificação fiscal própria, como entendeu a Fiscalização.

Para decidir qual das classificações adotadas é a correta, se a da reclamante ou a do Fisco, necessário se faz proceder ao exame detalhado das regras legais de classificação fiscal, porquanto a codificação fiscal das mercadorias é determinada legalmente pelas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e, também, pela Regra Geral Complementar (RGC), da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - NBM/SH.

Passemos agora à análise da classificação fiscal de acordo com as Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado da NBM/SH. *Ex vi* da Regra Geral nº 1, a classificação fiscal de um produto é determinada, primeiramente, pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo. Os títulos das seções, dos capítulos e dos subcapítulos têm valor apenas indicativo. As posições são agrupamento de mercadorias representadas por quatro dígitos numéricos. O termo "texto da posição" refere-se à redação pertinente a cada uma das posições.

Em suma, a classificação, em princípio, é determinada pelo enquadramento da mercadoria no texto de uma determinada posição, atendendo ao disposto nas Notas de Seção e de capítulo.

No que pertine à classificação nas posições, a dúvida está se o sal de tiofeno encontra-se na posição 2933 ou na 2934. A Fiscalização defende a classificação nesta posição e a contribuinte, até julho de 1994, também, mas a partir dessa data, passou a classificar seus produtos naquela posição (2933). Vejamos os textos de uma e de outra:

29.33. COMPOSTOS HETEROCÍCLICOS EXCLUSIVAMENTE DE HETEROÁTOMO(S) DE NITROGÊNIO (AZOTO)

29.34. ÁCIDOS NUCLÉICOS E SEUS SAIS, DE CONSTITUIÇÃO QUÍMICA DEFINIDA OU NÃO; OUTROS COMPOSTOS HETEROCÍCLICOS

O laudo técnico juntado aos autos pela Fiscalização afirma categoricamente que o sal em questão (C₆H₅ClOS) é o tiofeno (C₄H₄S) ligado ao radical acetilclorídrico. Esse sal possui apenas um heteroátomo, e este é de enxofre (vide fl. 25). Diante das conclusões do laudo, a posição 29.33 fica afastada, pois nela somente estão classificados os compostos heterocíclicos com heteroátomo, exclusivamente, de nitrogênio (Azoto), e o do composto em

análise possui um heteroátomo de enxofre. Daí, o deslocamento da classificação para a posição 2934 que abriga outros compostos heterocíclicos.

Encontrada a posição, o próximo passo é determinar em qual das subposições que compõem essa posição tais produtos são classificados.

O caminho para se chegar à subposição correta é dado pela Regra Geral n.º 06 do Sistema Harmonizado, que assim dispõe:

“6. A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma subposição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, assim, como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível (...)”.

Então, para se determinar a subposição correta, primeiro compara-se, dentro da posição (2934) todas as subposições de primeiro nível (um travessão); em seguida, fixada a de primeiro nível, passa-se para o segundo nível (dois travessões).

2934.10 -Compostos cuja estrutura contém um ciclo tiazol (hidrogenado ou não) não condensado

2934.20 -Compostos que contém uma estrutura de ciclos benzotiazol (hidrogenados ou não) sem outras condensações

2934.30 -Compostos que contém uma estrutura de ciclos fenotiazina (hidrogenados ou não) sem outras condensações

2934.9 -Outros

Comparando o sal objeto da reclassificação levada a efeito pelo Fisco, com os textos das subposições acima transcritas, verifica-se que a classificação legal é na subposição 2934.90. outros, porque em sua estrutura o sal não possui: *um ciclo tiazol (hidrogenado ou não) não condensado (subposição 2934.10); um ciclo benzotiazol (hidrogenado ou não) sem outras condensações (subposição 2934.20); um ciclo fenotiazina (hidrogenado ou não) sem outras condensações (subposição 2934.30)*

De outra banda, como a subposição 2934.90, à época dos fatos, era fechada, isto é, não era subdividida, não há comparação a ser feita.

Encontrada a subposição correta, falta apenas encontrar dentre essa o item e o subitem; para tanto, basta seguir o que dispõe a Regra Geral Complementar n.º 1 (RGC-1) sobre a classificação em nível de item e subitem.

Segundo a RGC-1, todas as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado são aplicáveis, feitas as devidas adaptações, para se determinar, dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste, o subitem correspondente, sendo que só são comparáveis um item com outro item ou um subitem com outro subitem.

Determinada a subposição correta (2934.90), chegar à codificação completa é muito simples: basta fazer-se a comparação dos textos dos itens pertencentes a essa subposição e, logo em seguida, se houver, dos subitens do respectivo item.

2934.90.1 *Cuja estrutura contém um ciclo oxazina (hidrogenado ou não), exceto os que contenham heteroátomo(s) de enxofre*

2934.90.2 *Cuja estrutura contém exclusivamente 3 heteroátomos de nitrogênio e oxigênio em conjunto, exceto os ácidos nucléicos e seus sais e os produtos compreendidos no item 2934.99.1*

2934.90.3 *Outros, cuja estrutura contém exclusivamente heteroátomos de nitrogênio e oxigênio*

2934.90.4 *Cuja estrutura contém exclusivamente até 2 heteroátomos de enxofre ou um de enxofre e um de nitrogênio*

2934.90.5 *Cuja estrutura contém exclusivamente 3 heteroátomos de enxofre e nitrogênio em conjunto*

2934.90.6 *Outros, cuja estrutura contém exclusivamente heteroátomos de enxofre ou de enxofre e nitrogênio*

2934.90.9 *Outros*

Cotejando-se o sal com os textos dos itens da subposição 2934.90, vê-se que a classificação fiscal se dá no item 4, já que o produto contém, apenas, um heteroátomo de enxofre. Como o item é aberto, deve-se comparar os subitens para se chegar à codificação fiscal completa.

2934.90.41 *Tiofeno*

2934.90.42 *Ácido 6-aminopenicilânico*

2934.90.43 *Ácido 7-aminocefalosporânico*

2934.90.44 *Ácido 7-aminodesacetoxicefalosporânico*

2934.90.45 *Clormezanona*

2934.90.46 *9-(N-Metil-4-piperidinilideno) tioxanteno*

2934.90.49 *Outros*

Confrontando esses subitens, verifica-se que o sal de tiofeno (Cloreto de 2-acetiltiofeno) tem sua classificação completa no código 2934.90.49.

Diante do exposto, conclui-se que a reclassificação fiscal feita de ofício para o sal de tiofeno, importado pela impugnante, é procedente, pois, de acordo com normas legais de classificação fiscal, tal produto classifica-se no código 2934.90.49, que corresponde à antiga classificação TAB/SH 2934.90.9900, e em nem um outro lugar mais da Tabela.

Esclareça-se, por oportuno, que a classificação adotada pela reclamante é específica para o Tiofeno, todavia, não há, na subposição em que se enquadra esse produto, desdobramento para classificar o seu sal, e, de acordo com as regras de interpretação do Sistema Harmonizado, não havendo esse desdobramento, a classificação do sal deve ser feita em outro código. Neste sentido é a nota de subposições do capítulo 29, a seguir transcrita.

Nota de Subposições

1. No âmbito de uma posição do presente Capítulo, os derivados de um composto químico (ou de um grupo de compostos químicos) devem classificar-se na mesma subposição que esse composto (ou esse grupo de compostos), desde que não se incluam mais especificamente numa outra subposição e que não exista subposição residual denominada Outros na série de subposições que lhes digam respeito.

O enquadramento do sal de tiofeno (Clorato de 2-acetiltiofeno) já foi submetido à análise do Terceiro Conselho de Contribuintes e, também, da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que também entenderam ser a classificação fiscal correta desse sal no código 2934.90.49. Para ilustrar, leio em plenário, a ementa dos acórdãos 302-34077 e CSRF/ 03-03.298, transcrito à fl. 112.

Demonstrada a procedência da reclassificação efetuada pelo Fisco, cabe aqui ressaltar que eventual entendimento equivocado da administração sobre determinada matéria tributária não ilide o sujeito passivo de pagamento do tributo devido, quando muito dispensa a aplicação de penalidades, quando este seguiu a orientação dada pela Fazenda Pública, mas a dispensa não atinge, em nenhuma hipótese, o crédito tributário principal, que, uma vez ocorrido o fato gerador, deve ser exigido, nos termos da legislação fiscal. Eventual interpretação equivocada da administração não é, nem nunca foi, causa extintiva do crédito tributário.

Desta feita, entendo serem improcedentes os argumentos da recorrente no sentido de eximir-se de sua responsabilidade fiscal, sob pretexto de eventual erro da administração.

No que pertine à aplicação da multa de mora determinada pela decisão recorrida, entendo não ter o órgão julgador competência para tanto, já que, com a criação das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, a competência para lançar foi completamente dissociada da competência para julgar. Desde então, na Administração Tributária Federal passou a existir órgãos com a competência exclusiva para lançar e órgãos com a competência exclusiva para julgar, um não podendo invadir a competência do outro.

Diante disso, entendo não proceder a exigência da multa de mora determinada pela autoridade julgadora *a quo*, ainda que em substituição à multa de ofício. Aqui cabe esclarecer que não se está julgando o mérito da questão, isto é, se tal multa era cabível ou não, mas a competência do órgão julgador para determiná-la. Também deve ser esclarecido que, no caso em análise, não houve a simples redução de multa, como ocorre quando se tira a qualificadora, e mantém a multa básica, mas sim a exclusão de uma e a infligência de outra, inclusive, de natureza jurídica distinta. No caso de mera redução, não há qualquer problema de competência, pois a multa qualificada nada mais é do que a multa básica agravada em razão de determinada conduta sujeito passivo. Se o colegiado entender que a agravante não ocorreu, basta excluir a majoração e se tem a multa básica. Ambas têm a mesma natureza jurídica.

Diante do exposto, deve ser excluída a multa de mora determinada no acórdão recorrido. Todavia, nada impede que o órgão lançador (que tem a competência para lançar), se entender que é o caso de exigência de multa moratória, pode, antes de vencido o prazo decadencial, exigir predita multa.

Em relação à exigência de juros moratórios sobre o crédito tributário em questão, entendo ser cabível, pois a teor do artigo 161 do CTN, o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. Ora, se a classificação adotada pela reclamante não era a correta e se esse erro acarretou diminuição do tributo devido, restou configurada a falta de pagamento do imposto na data de seus vencimentos e, por conseguinte, o fato gerador dos juros moratórios.

Veja-se que a natureza dos juros de mora não é de sanção, mas simplesmente compensatória. Daí, para se concretizar a hipótese de incidência desses acréscimos legais, basta que o sujeito passivo não satisfaça, por qualquer motivo, a obrigação tributária no prazo legal. Os juros serão devidos inclusive durante o período em que a cobrança do tributo houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial, conforme previsto no art. 5º do Decreto-Lei 1.736/1979.

De outro lado, entendo que o disposto no parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional não se aplica ao caso em questão, porque a inadimplência do sujeito passivo, no tocante às diferenças havidas entre o recolhido com base na classificação por ele adotada e a correta não foi recolhida espontaneamente. A norma desse dispositivo legal somente tem aplicação nas hipóteses em que o sujeito passivo vinha observando as normas complementares listadas nos incisos desse artigo e, com o novo entendimento ou alteração jurídica de tais normas, recolheu espontaneamente eventuais diferenças de tributo resultante da novel situação jurídica. A recorrente já foi autuada por essa mesma infração, erro na classificação fiscal do sal de tiofeno, e o auto de infração foi mantido por decisão final, que demonstrou o entendimento da administração acerca da classificação fiscal do produto que ora se examina, e mesmo assim, a recorrente não procedeu ao recolhimento das diferenças decorrentes da mudança de classificação fiscal. Com isso, os benefícios do parágrafo único do art. 100 do CTN não alcançam o caso em análise, porquanto a reclamante não recolheu espontaneamente a diferença do tributo.

Em relação à impossibilidade de se utilizar a Selic como taxa de juros moratórios, é indubitável ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular os percentuais dos encargos legais a serem exigidos do sujeito passivo, pois a própria lei já os especificam. No caso presente, os juros foram calculados em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme determinação dada pelo § 3º do artigo 61 da Lei 9.430/1996.

Desse modo, como a fluência dos juros moratórios, a partir do vencimento dos tributos e contribuições, decorre de expressa disposição legal, não se pode imputar vício ao ato de lançamento no qual formalizou-se o crédito tributário inadimplido com os acréscimos determinados por lei.

Quanto à suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic como índice dos juros de mora, alegada pela recorrente, é de se observar que à autoridade administrativa não compete a apreciação da constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias.

Assim, como os dispositivos legais relativos aos juros de mora objeto da presente lide não foram julgados inconstitucionais, tampouco tiveram sua execução suspensa

pelo STF, não se pode negar-lhe vigência, agindo, pois, corretamente, o Fisco ao aplicar-lhes ao lançamento.

Com essas considerações, **DOU PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso, para excluir a multa de mora.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006

Irene Souza da Trindade Torres

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES - Relatora