



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

Processo nº 10830.720439/2008-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.008 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente MERIAL SAÚDE ANIMAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 27/01/2006 a 28/05/2008

MULTA DO ART. 84, I, DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35/2001

Os produtos importados são, na verdade, vacinas para animais já prontas para uso, classificadas na posição NCM 3002.30.90 " Outras vacinas para medicina veterinária". Portanto, incide na hipótese o art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/ 2001, que determina a aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro quando a mercadoria for "classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria".

CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. DESCRIÇÃO INEXATA DA MERCADORIA. PENALIDADE

Aplica-se a multa de 30% do valor dos bens importados, por falta do devido licenciamento de importação, nos casos em que o produto é classificado de forma incorreta e foi descrito de forma inexata nos documentos de importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley morais Pereira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso de fls.407-436:

Trata o presente processo de impugnação contra Auto de Infração de fls. 04-12, por meio do qual foi formalizada a exigência de:

a) multa por classificação incorreta de mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no valor de R\$ 87.013,91;

b) multa por infração administrativa ao controle das importações, caracterizada por importar mercadoria sem licenciamento, prevista no art. 169, inciso I, alínea "b" do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 6.562/1978, no valor de R\$ 2.809.197,15.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Auto de Infração e ainda do Termo de Constatação Fiscal (fls. 33-57), a empresa acima identificada, por meio de quarenta e três Declarações de Importação (DI), relacionadas às fls. 06-08, registradas no período de 27/01/2006 a 28/05/2008, submeteu mercadorias a despacho aduaneiro, classificando-as na Tarifa Externa Comum sob o código NCM **3002.90.91**, referente a *“outras toxinas, culturas de microorganismos e outros produtos semelhantes para saúde animal”* (fls. 15-20).

As descrições das mercadorias de cada DI estão reproduzidas às fls. 34-39, as quais, lidas na presente sessão, constam essencialmente dos seguintes dizeres:

“ANTIGENO SINTOXAN POLIVALENTE MATERIA-PRIMA DESTINADA A FABRICACAO DA VACINA SINTOXAN POLIVALENTE DESTINADA A PREVENCAO DO CARBÚNCULO SINTOMÁTICO (PESTE DA MANQUEIRA), GANGRENAS GASOSAS E ENTEROTOXEMIAS CAUSADAS PELOS CLOSTRIDIUM : CHAUVOEI , SEPTICUM, PERFRINGENS, NOVYI E SORDELLI. QUANTIDADE: 3.000 LITROS EMBALAGEM: BOMBONAS DE 50 LITROS”

A autoridade fiscal destaca que, nas descrições das mercadorias, o contribuinte declarou tratar-se de “matéria-prima”, porém os produtos consistem na própria vacina, totalmente pronta, importada em recipientes de 50 litros de capacidade (bombonas).

Informações extraídas do sítio do importador na Internet revelam que os produtos *SINTOXAN® POLIVALENTE*, *SINTOXAN® POLIVALENTE T*, *SINTOXAN® 9TH* e *LINOVACR* correspondem à linha de vacinas da empresa contra as clostridioses dos ruminantes, constando que *“Todas estas vacinas, formuladas na Merial com antígenos concentrados e titulados segundo as normas internacionais,*

são a garantia para o pecuarista de que o seu rebanho está protegido com a melhor tecnologia disponível contra clostridioses.”

A fim de elucidar se os produtos importados eram realmente apenas matéria-prima para a fabricação da vacina SINTOXAN ou se consistiam nas próprias vacinas, prontas e acabadas, e averiguar se havia alguma diferença entre a mercadoria importada e o produto pronto para a venda denominado "VACINA SINTOXAN", o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos, respondendo aos seguintes quesitos (fls. 40-41):

“Após a importação do ‘ANTÍGENO SINTOXAN POLIVALENTE’ e do ‘ANTÍGENO SINTOXAN POLIVALENTE T’ informar quais os produtos que são a eles agregados. Informar se ocorre alguma alteração química nos produtos importados.”

RESPOSTA: *"São agregados aos antígenos acima (ANTÍGENO SINTOXAN POLIVALENTE e do ANTÍGENO SINTOXAN POLIVALENTE T) todo o material de embalagem primária: Frascos, rolhas de borracha e cápsulas de alumínio.*

Não ocorrem transformações químicas neste processo".

“Informar se há qualquer diferença entre o antígeno’ importado e a ‘vacina’ pronta, comercializada pela empresa, que não seja apenas uma questão de quantidade na forma de apresentação.”

RESPOSTA: *"As diferenças entre os antígenos e as vacinas são quanto aos volumes e apresentações: alterações sem as quais é impossível distribuir, comercializar e aplicar o produto de forma a preservar sua eficácia e atender recomendações de boas práticas clínicas. Salientamos que o processo de repartição (envase), de um produto injetável estéril, é considerado pela indústria farmacêutica mundial uma fase crítica do processo produtivo."*

Diante das respostas acima, a fiscalização afirma que ao produto importado nada é adicionado, não ocorrendo alterações químicas, havendo apenas um processo de re-acondicionamento (envase), realizado no Brasil, concluindo que a mercadoria trata-se de vacina. Acrescenta, o autuante, que, em face dos esclarecimentos do contribuinte, por não haver qualquer divergência na identificação da mercadoria importada em relação ao que entende o agente fiscal, tornou-se desnecessário um laudo técnico.

Foram utilizados, como prova emprestada, os laudos datados de 20/06/2000, elaborados pelo Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami (LABANA), referentes aos produtos SINTOXAN POLIVALENTE T e ANTÍGENO TETÂNICO, do mesmo fabricante estrangeiro (Merial, sediado no Uruguai), mesmo importador, extraídos do processo 10831.009016/00-87, relativos a mercadorias importadas com base na DI nº 00/0531718-0.

Resumidamente, os citados laudos informam que a *“composição da mercadoria é a mesma da vacina SINTOXAN POLIVALENTE, acabada.”*

A referida DI continha a seguinte descrição das mercadorias, as quais haviam sido classificadas, pelo importador, no código NCM 3002.90.91:

“ANTIGENO SINTOXAN 2ml - ANTIGENO IMUNIZANTE CONTENDO ANACULTURA DE CLOSTRIDIUM CHAUVOEL E ANATOXINAS DE CLOSTRIDIUM PERFRINGENS (BETA E EPSILON), DO CLOSTRIDIUM NOVYL

E DO CLOSTRIDIUM SORDELLI. MATERIA-PRIMA DESTINADA A PRODUCAO DA VACINA SINTOXAN POLIVALENTE T.”

Instado a informar quais as regras do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias adotadas para determinar a classificação tarifária dos produtos em questão, a empresa respondeu:

“A regra de interpretação do Sistema Harmonizado é a 3A, justifica-se por levar em consideração que os produtos importados não podem ser utilizados no estado em que são importados, necessariamente são obrigados a passarem por um processo de industrialização (beneficiamento e embalagem) nos termos do art. 4º, inciso II e IV do RIPI Decreto 4.544/02, assim não os considerando um produto acabado, isto é, vacina pronta para ser utilizada.”

O Auditor-Fiscal argumenta que a Regra 3 “a” não se aplica ao caso em questão, pois as mercadorias importadas não estão sujeitas a se classificarem em duas ou mais posições.

Sustenta, outrossim, que os produtos se classificam com base na Regra 1, numa única posição.

Aduz ainda que o Decreto nº 4.544/2002 não tem qualquer efeito na classificação fiscal, sendo que a operação de industrialização não altera, necessariamente, a classificação de um produto na MCN, asseverando ser evidente que os produtos importados em galões e/ou bombonas continuam sendo os mesmos produtos após o re-acondicionamento em frascos, prontos para a aplicação, tratando-se de vacinas para uso veterinário antes e depois do reacondicionamento/ envase.

A empresa foi intimada a apresentar os Certificados de Registro, emitidos pelo Ministério da Agricultura, dos produtos importados e dos respectivos produtos comercializados, havendo exibido os citados documentos.

O Auditor-Fiscal afirma que, nas faturas comerciais emitidas pelo exportador estrangeiro, consta como descrição da mercadoria “ANTÍGENO SINTOXAN POLIVALENTE T - BID SOL 16666 DS” e “ANTÍGENO SINTOXAN POLIVALENTE - BID 50L 25000 DS”, indicando tratar-se de produto acabado, identificado pelo próprio nome comercial, em embalagens de 50 litros, incluindo-se a especificação da quantidade de doses que contém (“DS”), não mencionando tratar-se de “matéria-prima”.

De idêntico modo, os Certificados de Origem do Mercosul apresentam a mesma descrição das mercadorias indicadas nas faturas, sem qualquer referência a “matéria-prima” para a fabricação de vacinas. Conclui, o exator, que os produtos descritos pelo contribuinte como “matéria-prima” para a fabricação de vacina são, na realidade, a própria vacina.

Após discorrer sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, sobre as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI), as Regras Gerais Complementares (RGC) e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), a autoridade aduaneira sustenta que a mercadoria se classifica no código **3002.30.90** da NCM, por aplicação das RGI 1 e 6, RGC 1 e NESH da posição 3002.

Fazendo alusão ao Anexo I da Instrução Normativa SRF nº 680/2006 e art. 11 da Portaria Secex nº 14, de 17/11/2004, é afirmado ainda que o contribuinte descreveu erroneamente a mercadoria, fazendo constar de forma explícita o termo

"matéria-prima" para a fabricação de vacina quando, na verdade, tratava-se de vacina totalmente pronta. Aduz que a menção ao nome comercial do produto "*Sintoxan Polivalente*" e "*Antígeno Sintoxan Polivalente T*", na descrição da mercadoria, não substitui a perfeita descrição que deveria conter todas as suas características, de modo a propiciar o correto enquadramento na NCM.

Em decorrência dos fatos apurados, por haver considerado errônea a classificação na NCM, efetuada pelo contribuinte, a fiscalização infligiu a multa prevista no artigo 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Tendo em vista ainda que para o código correto da NCM a legislação exige licenciamento da importação, de acordo com a fiscalização, ficou caracterizada a realização de importação sem licença de importação (LI), aplicando, por isto, a multa de que trata art. 169, inciso I, alínea "b" do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 6.562/1978.

Esclarece, o fiscal, à vista Ato Declaratório Normativo Cosit nº 12/1997, que, para os casos de classificação errônea da mercadoria, cuja descrição não contemple todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento tarifário, ou seja, estando incorretamente descrita, havendo necessidade de licenciamento para o código NCM correto, fica o importador sujeito à aplicação da multa por falta de licenciamento. Informa que o módulo "tratamento administrativo" do SISCOMEX indica a necessidade de licenciamento para a NCM 3002.30.90, conforme "destaque 003".

Por fim, ressalta que os licenciamentos obtidos pelo contribuinte não se referem às mercadorias realmente importadas e sim ao código NCM 3002.90.91 (outros produtos para saúde animal), havendo sido concedidos com base em descrição incorreta da mercadoria, elaborada pelo contribuinte, que alegou tratar-se de "matéria-prima" para a produção de vacinas. O licenciamento a ser obtido deveria referir-se ao código NCM 3002.30.90 (vacina) "destaque 003".

Cientificada do Auto de Infração em 03/07/2008, conforme indicado à fls. 03, a interessada apresentou a impugnação de fls. 62-93, em 29/07/2008, expondo as razões de defesa a seguir resumidas:

1) pela suposta divergência de classificação tarifária está se exigindo a multa de 30%, sendo que não pode prosperar o item da acusação fiscal, referente à falta de LI em consequência de classificação fiscal incorreta;

2) a impugnante emitiu devidamente as Declarações de Importação e nelas descreveu corretamente o produto importado como "*outras toxinas — culturas de microorganismos para saúde animal*" e classificou também corretamente, no código NCM 3002.90.91, além de não ter havido, intuito doloso ou ma-fé, por parte da impugnante;

3) visto que para quaisquer das duas classificações tarifárias está prevista alíquota zero do Imposto de Importação e do IPI, nos casos de importação de países membros do Mercosul, não haveria interesse da empresa importadora, em optar por determinada classificação fiscal visando obter vantagens financeiras;

4) há divergência de posição adotada pelo agente fiscal autuante, variando de acordo com as suas conveniências de momento, pois assevera: "*considerando que não há qualquer divergência na identificação da mercadoria importada, face aos esclarecimentos do contribuinte, entendemos que o pedido de laudo técnico tornou-se desnecessário*";

5) contudo, no mesmo Termo assim afirma: *“para os casos de classificação fiscal errônea cuja descrição da mercadoria não contemple todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento tarifário, ou seja, incorretamente descrita, em cuja NCM está prevista a necessidade de licenciamento fica o importador sujeito a aplicação da multa por falta de licenciamento”*;

6) é notória a contradição do agente fiscal, pois em um momento entende que o produto foi bem descrito, alegando não haver *“qualquer divergência na identificação da mercadoria”* e noutro alega que a *“descrição das mercadorias não contempla todos os elementos necessários à sua identificação”*;

7) a mercadoria não foi incorretamente descrita, visto que o contribuinte declarou que se tratava de *"ANTÍGENO SINTOXAN POLIVALENTE"* e o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa assim define *“Antígeno”*: *“Qualquer das substâncias capazes de, penetrando no organismo, provocar a formação de anticorpos”*;

8) antígeno trata-se do nome técnico de vacina, substância que provoca a formação de anticorpos, não se podendo afirmar que a descrição estava incorreta, visto os termos *"antígeno"* e *"vacina"* serem praticamente sinônimos, sendo que qualquer um dos nomes que se desse a esse tipo de mercadoria, não haveria pagamento do Imposto de Importação e do IPI, conforme já dito anteriormente;

9) existe uma explicação para o fato de o importador não haver utilizado o nome *“vacina”* e seu respectivo código tarifário, tendo sido justificado ao fisco que os produtos importados (antígenos), no estado em que se encontravam no momento da importação, não estavam aptos a serem aplicados nos animais, pois são recebidos do exportador em bombonas de 50 litros, sendo tecnicamente impossível retirarem-se pequenas doses do produto e aplicá-las diretamente nos animais;

10) porque o Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami, os Laudos nos 1910.02 e 1910.01, de 28/08/2000, que serviram como prova emprestada, identificaram os produtos como *"Vacina Acabada"*?;

11) os laudos está declarado textualmente: *“não dispomos de padrões e substâncias de referencia e nem infra-estrutura adequada para analisar a mercadoria ... dessa maneira, as informações técnicas descritas a seguir foram baseadas inteiramente em referências bibliográficas”*;

12) de acordo com a referência bibliográfica, vacina anti-tetânica, contendo anatoxina do tétano, com apresentação em frascos de 20 ml e 100ml, é indicada na prevenção do tétano em animais, ficando provado, através dos laudos, que o laboratório tomou por base o produto em apresentação em frascos de 20 ml e 100ml, o que não corresponde ao produto importado pela impugnante, o qual consiste em antígeno Sintoxan polivalente em bombonas de 50 litros;

13) o procedimento de retirada do produto (antígeno), diretamente da bombona para uso direto e imediato, implicaria na perda total do produto constante da bombona por contaminação;

14) por esse motivo, torna-se absolutamente imprescindível o procedimento industrial realizado, ou seja, esterilização externa das bombonas, esterilização dos equipamentos por onde circula o antígeno, envase asséptico, acondicionamento em embalagens e controle de qualidade a ser certificada pelo Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento (MAPA), sem o qual o produto está proibido de ser colocado no mercado;

5) os procedimentos acima citados estão caracterizados no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 4.544/2002), como sendo típica operação de industrialização, conforme art. 4º, incisos II e IV (beneficiamento e acondicionamento ou re-acondicionamento);

16) se as mercadorias importadas, iriam sofrer um processo de industrialização, nada mais natural, que se desse a ela a qualificação de "matéria-prima" e não de produto acabado, quer parecer que o procedimento mais adequado seria tratar o produto importado como "antígeno", classificação fiscal no código NCM 3002.90.91 e, para o produto na embalagem de pronto uso, como "vacina" no código NCM 3002.30.90;

17) nos casos em que a impugnante importa os antígenos já embalados para pronto uso, que independe de qualquer procedimento adicional para utilização nos animais, utiliza-se normalmente da nomenclatura "vacina", classificação tarifária NCM 3002.30.90;

18) levando-se em consideração que os produtos importados não podem ser utilizados no estado em que são importados, bem como que necessariamente são obrigados a passarem por um processo de industrialização, o bom direito determina que a regra mais adequada a ser aplicada neste caso é a regra 3 "a" das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado;

19) a impugnante declarou com toda clareza a descrição dos produtos importados, bem como acatou, na determinação da classificação dos produtos, as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado;

20) socorre o entendimento da Impugnante, o Ato Declaratório (Normativo) nº 12/1997, da Receita Federal;

21) a jurisprudência assente na Câmara Superior de Recursos Fiscais, no egrégio Conselho de Contribuintes e no Judiciário é no sentido da não aplicação da multa de 30% em casos que tais, conforme resumido nos itens seguintes;

22) o erro na classificação tarifária não enseja, por si só, a aplicação da multa por falta de licenciamento, estando o produto devidamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação, e não tendo sido comprovado intuito doloso ou má-fé por parte do declarante, não havendo caracterização da declaração inexata, para efeito da aplicação da multa por falta de LI;

23) havendo descrição incompleta, mas adequada à identificação do produto importado, a falta de elementos de identificação da mercadoria, embora podendo causar erro de classificação, não enseja a aplicação da multa por falta de LI, se as omissões forem irrelevantes para adequada identificação do produto, em sede do controle administrativo das importações;

24) a descrição da mercadoria importada, quando não acarreta alterações substanciais em suas características, descaracteriza a infração ao controle das importações;

25) ocorrendo apenas imprecisa descrição da mercadoria que não torna inválida a Guia de Importação para dar cobertura à importação, tem-se como descaracterizada a infração descrita como importar sem Guia de Importação ou documento equivalente;

26) cabe verificar se a mercadoria encontrada em conferência aduaneira corresponde, na sua essência, ao que foi licenciado pelo órgão controlador do

comércio exterior brasileiro, sendo que a errônea classificação não leva, por si só, a desconsiderar-se a Guia de Importação como imprópria para amparar a importação;

27) há apenas descrição inexata que não chega a descaracterizar o produto em relação ao descrito na Guia de Importação, sendo, o sujeito passivo, impreciso na enunciação das características do produto, não, porém, a ponto de determinar a insuficiência da Guia de Importação que dava cobertura à importação;

28) a mudança de classificação tarifária, após conferência e liberação pela autoridade alfandegária, da mercadoria importada, implica na modificação dos critérios jurídicos antes adotados e caracteriza a ocorrência de erro de direito, o que impossibilita a revisão do lançamento fiscal (Súmula 277 do extinto TFR);

29) só se poderia aplicar a multa de 30%, quando efetivamente se caracterizasse a divergência entre a mercadoria declarada e a verificada fisicamente, o que não é a hipótese do "antígeno Sintoxan Polivalente" importado, ou seja, não há divergência, na identificação dos produtos;

30) em relação à acusação referente a mercadoria classificada incorretamente na NCM, em nome da racionalização processual, ficando devidamente provado que não houve classificação incorreta das mercadorias na NCM, que pudesse ensejar falta de LI, conforme itens precedentes, fica sem base legal a multa por classificação fiscal incorreta, motivo pelo qual, ratifica-se o inteiro teor da impugnação ao item 001, para o item 002, que deverá ser considerado automaticamente inconsistente e declarado insubsistente;

31) por fim, requer seja julgado totalmente improcedente o feito fiscal, ordenando-se a exclusão da multa administrativa de 30%, prevista no art. 633, inciso I, alínea "a" do Decreto nº 4.543/2002, e também da multa prevista no artigo 636, inciso I, do mesmo decreto.

Em 20/03/2009, a impugnante peticionou às fls. 176-184, apresentando complemento à impugnação, com fundamento no princípio da verdade material, ressaltando que esta, no caso dos presentes autos, representa que as mercadorias *"não foram importadas ao desamparo de guia de importação bem como não foram importadas com a descrição incorreta das mercadorias"*.

Após discorrer sobre o princípio da verdade material, com base na doutrina, a defendente alude à jurisprudência, segundo a qual, a não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material, com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa.

Informa, outrossim, que obteve um julgamento favorável junto à 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (DRJ/SPOII), na sessão de 26/11/2008, conforme Acórdão nº 17-29.006, referente ao mesmo assunto, anexando-se a íntegra do julgado, a fim de que sirva de balizamento para o julgamento do presente processo (fls. 185-190). Por fim, requer o recebimento do complemento de impugnação, para que afinal, seja julgado totalmente improcedente o feito fiscal, ordenando-se a exclusão das multas aplicadas.

Em 11/12/2009, às fls. 192-200, a litigante novamente apresenta complemento à impugnação, com base nos mesmos fundamentos contidos na petição anterior, a fim de informar que obteve mais um julgamento favorável junto à 2ª Turma do mesmo órgão julgador, na sessão de 17/09/2009, conforme Acórdão nº 17-35.046 (fls. 201-208).

Em mais uma ocasião, na data de 23/06/2015, a interessada apresentou a petição de fls. 376-386, vazada nos mesmos moldes das anteriores, comunicando o resultado de dois julgamentos da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), os quais lhe foram favoráveis no tocante à infração administrativa ao controle das importações, consoante os Acórdãos de nos 3102-000.822 e 3201-000.666, para que sirva de parâmetro da decisão do presente litígio (fls. 387-404).

Em 14 de junho de 2016, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 27/01/2006 a 28/05/2008

NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL. VACINAS PARA USO EM MEDICINA VETERINÁRIA.

As vacinas para uso em medicina veterinária que se destinem à prevenção de doenças diferentes daquelas expressamente mencionadas nos desdobramentos da sub-posição 3002.30 da Nomenclatura Comum do Mercosul classificam-se no código 3002.30.90.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 27/01/2006 a 28/05/2008

INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. FALTA DE LICENCIAMENTO.

Configura infração, punível com a multa equivalente a trinta por cento do valor aduaneiro, importar mercadoria sem Licença de Importação, nos casos em que a emissão desse documento é exigida pela legislação.

Considera-se caracterizado o ilícito quando constatada divergência entre a descrição da mercadoria fornecida para fins de licenciamento e o produto efetivamente importado.

Intimada de decisão em 24.06.2016 (fls.526), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 22.07.2016 (fls.529) alegando, síntese: (i) **preliminarmente**: (i.a) inobservância aos incisos II e III, do CTN; (i.b) nulidade do lançamento e do acórdão por aceitarem a revisão do lançamento, fato que, inclusive, constitui mudança de critério jurídico; (ii) **meritoriamente** reproduz os argumentos apresentados em sede impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

I - Admissibilidade

O recurso preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

II - Preliminares

II.1 - Observância ao artigo 100 do CTN

A Recorrente reiterou seus argumentos apresentados em sede impugnatória, no sentido de que seja aplicado ao presente caso o regramento previsto nos incisos II e III do art. 100 do Código Tributário Nacional, em razão de ter obtido decisões administrativas favoráveis, em casos idênticos.

Na impugnação, citou os Acórdãos DRJ nº 17-29.006 e 17-35.046 e os Acórdãos CARF nº 3102-000.822 e 3201-000.666, e, no recurso voluntário, mencionou apenas as duas últimas. Nos julgamentos, foram mantidas as multas por erro na classificação fiscal e cancelada a por falta de licenciamento.

Dispõe o art. 100 do CTN:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I- os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II- as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III- as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV- os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

Parágrafo Único- A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.” (g.n.)

A DRJ afastou a pretensão da Recorrente por entender que as citadas decisões não têm eficácia normativa, em razão de inexistir lei que lhes atribua tal efeito, entendimento firmado pelo PN COSIT nº 23/2013.

Correto o entendimento emanado pela instância *a quo*.

Também não se aplica o inciso III, pois não foi trazida aos autos qualquer prova de que a autoridade administrativa teria orientado ou mesmo concordado formalmente com a forma de cursar as operações sob análise.

Neste esteira, não existindo fundamento apto à acolher as infundadas pretensões da Recorrente, nego provimento à presente preliminar.

II.2 - Revisão de Lançamento

A Recorrente traz as seguintes alegações para sustentar o pedido de nulidade do lançamento fiscal e do acórdão recorrido:

6. NULO DE PLENO DIREITO, o auto de infração lavrado contra a ora Recorrente, bem como o v. acórdão recorrido de fls., eis que é absolutamente inadmissível a revisão de lançamento de imposto ou multa a pretexto de divergência de classificação tarifária, depois de aceitar as Declarações de Importação do importador com a devida conferência pelos fiscais da Alfândega e efetuado o desembaraço aduaneiro, e que caracteriza erro de direito e assim essa revisão de lançamento constitui-se em mudanças de critério jurídico, vedada pelo artigo 146 do CTN.

7. NESSE SENTIDO é a MAIS ABALIZADA JURISPRUDÊNCIA assente nos Tribunais do País e principalmente no Colendo STJ, de que são exemplos os acórdãos abaixo colacionados: (...)

De modo que, preliminarmente, há de ser decretada a NULIDADE do auto de infração, bem como, do v. acórdão recolhido de fls., mesmo porque, o artigo 54 do DL – 37/66 em que ele (acórdão) se alicerçou, no ponto, não se sobrepõe ao que prescrito pelo artigo 146 do CTN, de índole de Lei Complementar.

Não assiste razão à Recorrente.. Sobre o tema:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II
Data do fato gerador: 05/03/2008
REVISÃO ADUANEIRA. PREVISÃO EXPRESSA EM LEI. APURAÇÃO DE DIFERENÇA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO ÂMBITO DO DESPACHO ADUANEIRO DE IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.
No âmbito do procedimento do despacho aduaneiro de importação, por meio do ato de desembaraço aduaneiro é realizada a liberação da mercadoria, põe termo a fase de conferência aduaneira e dar início a fase de revisão aduaneira, expressamente autorizada em lei.
Enquanto não decaído o direito de constituir o crédito tributário, na eventual apuração de irregularidade quanto ao pagamento de tributos, à aplicação de benefício fiscal e à exatidão de informações prestadas pelo importador na DI, a autoridade fiscal deve proceder o lançamento da diferença de crédito tributário apurada e, se for o caso, aplicar as penalidades cabíveis.
RETROATIVIDADE BENIGNA
A alteração promovida pela Lei 13.043/2014, que modificou o critério de apuração dos impostos previstos no artigo 67, da Lei nº 10.833/2003 não deve ser aplicado retroativamente. Inaplicabilidade do artigo 106, do Código Tributário Nacional.
BASE DE CÁLCULO
Não comprovado alegado erro na apuração da base de cálculo pela autoridade fiscal, impõe-se a manutenção do lançamento fiscal. (acórdão 3302-003.508 - Processo 12689.001133/2010-71, Relator Walker Araujo)

Adoto, por concordar com seus fundamentos, as razões contidas no acórdão anteriormente colacionado, como causa de afastar a pretensão da Recorrente:

Sabidamente, o ato de desembaraço aduaneiro não tem a natureza de ato de lançamento de ofício e tampouco ato de homologação expressa do lançamento por homologação. Com efeito, o ato de desembaraço aduaneiro, proferido ao final da fase de conferência aduaneira do despacho aduaneiro de importação, tem efeito de formalizar a liberação ou desembaraço da mercadoria, conforme expressamente estabelecido no art. 51 do Decreto-lei 37/1966. E como as informações e os valores consignados na DI, incluindo a classificação fiscal da mercadoria, foram prestados pelo próprio importador, previamente ao início do despacho aduaneiro, se algum critério jurídico foi definido até o ato de desembaraço aduaneiro, certamente, ele

deve ser atribuído ao importador e não a autoridade fiscal, que se limitou a liberar a mercadoria.

Entretanto, ainda que haja lançamento de crédito tributário, apurado na fase de conferência aduaneira, por força de autorização legal expressa (art. 54 do Decreto-lei 37/1966), na fase de revisão aduaneira, a autoridade administrativa tem plena competência, para, na eventual apuração de irregularidade no pagamento de tributos, na aplicação de benefício fiscal e na exatidão das informações prestadas pelo importador na DI, proceder o lançamento da diferença de crédito tributário apurada e, se for o caso, aplicar as penalidades cabíveis.

Dessa forma, se o ato de desembaraço aduaneiro se restringe ao respectivo despacho aduaneiro de importação e tem como efeito a liberação da mercadoria importada, obviamente, a ele não pode ser atribuído a natureza de ato de homologação expressa dos tributos devidos na correspondente operação de importação, por não atender as condições previstas no art. 150 do CTN.

E por ter natureza de direito indisponível, cabe a lei mencionar qual o ato administrativo que tem o efeito de extinguir o crédito tributário. E o desembaraço aduaneiro, inequivocamente, não tem esse efeito, pois não se encontra mencionado no rol taxativo dos atos extintivos do crédito tributário, elencados no art. 156 do CTN.

Não se pode olvidar, ademais, que a necessidade de celeridade dos atos de liberação da imensa quantidade de mercadorias importadas e estocadas diariamente nos recintos alfandegados brasileiros, impossibilita que a fiscalização aduaneira, na fase de conferência aduaneira do despacho, realize um exame minucioso de todos os aspectos aduaneiros e tributários atinentes aos inúmeros despachos aduaneiros de importação que se processam diariamente nas inúmeras unidades aduaneiras da RFB. Dada essa característica, para evitar prejuízo financeiro aos importadores, decorrentes de demora na liberação das mercadoria, e prejuízo à Fazenda Nacional, com o não pagamento de tributos devidos, andou bem a lei em autorizar a realização procedimento de revisão aduaneira do despacho aduaneiro após o ato de desembaraço aduaneiro, enquanto não ocorrida a decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Assim, se há expressa previsão legal, o lançamento por homologação, realizado pelo importador, mediante antecipação do pagamento dos tributos apurados na DI, ou o lançamento de ofício realizado na fase de conferência aduaneira do despacho de importação, pode ser revisto pela autoridade fiscal antes de findo o prazo decadencial, conforme autoriza o art. 149, I, 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;

[...] (grifos não originais)

E em consonância como referido comando legal, a lei expressamente determina que, se apurada falta ou insuficiência de pagamento de tributos, na fase de revisão do despacho aduaneiro de importação, por força do disposto no art. 142 do CTN, o lançamento para exigência dos valores apurados deve ser feito pela autoridade fiscal, sob pena responsabilidade funcional.

Com base nessas considerações, rejeita-se a alegada preliminar de impossibilidade jurídica de realização de revisão do despacho aduaneiro importação.

III. Mérito

Conforme exposto anteriormente, a presente demanda tem por escopo auferir a correta classificação dos produtos importados pela Recorrente denominados SINTOXAN POLIVALENTE T que, para o contribuinte, deve ser classificado no código NCM 3002.90.91, referente a "outras toxinas, culturas de microorganismos e outros produtos semelhantes para saúde animal", ao passo que a autoridade aduaneira sustenta que a mercadoria se classifica no código 3002.30.90 da NCM, por aplicação das RGI 1 e 6, RGC 1 e NESH da posição 3002.

Dado a divergência quanto à classificação do produto em questão, a fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para cobrança de multas, uma, por classificação incorreta de mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, no valor de R\$ 87.013,91; e outra, por infração administrativa ao controle das importações, caracterizada por importar mercadoria sem licenciamento, prevista no art. 169, inciso I, alínea "b" do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 6.562/1978, no valor de R\$ 2.809.197,15.

A discussão tratada nestes autos já foi objeto de análise nos autos do PA nº 10831.009116/2014-17, instaurado em face da recorrente, sendo que, naquela oportunidade, restou decidido o quanto segue:

Multa do art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001

Por haver divergência de classificação entre a adotada pela empresa e o fisco, mas com identidade de alíquotas, a fiscalização lançou, apenas, as multas por falta de apresentação de licença de importação (LI), nos termos do art. 169 do Decreto-Lei nº 37/66, regulamentado pelo art. 633, inciso II, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 4.543/2002), e a multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro da mercadoria, em razão do erro de classificação fiscal, nos termos do art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/ 2001.

Assim, não há diferenças de tributos a serem recolhidas na presente hipótese. Todavia, uma vez que a multa do art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, está condicionada a erro de classificação, cumpre examinar se a classificação empregada no caso concreto está correta.

A empresa acima qualificada importou mediante as Declarações de Importação à fl. 32 o que declarou ser:

"Antígeno tetânico contendo anatoxina de clostridium tetani, hidróxido de alumínio, fomaldeído e solução de cloreto de sódio.

Matéria-prima destinada à produção da vacina SINTOXAN POLIVALENTE T, fabricada pela MerialUruguai" e "Antígeno imunizante contendo anacultura de clostridium chauvoel e anatoxinas de clostridium perfringens (beta e epsilon) do clostridium novyl e do clostridium sordelli. Matéria-prima destinada à produção da vacina SINTOXAN POLIVALENTE C, fabricada pela MenaiUruguai".

Uma vez que o Contribuinte entende que tais mercadorias seriam matéria prima para fabricação de vacinas, elas foram classificadas na posição 3002.90.91,

relativa às "Outras vacinas, toxinas, culturas de microrganismos e produtos semelhantes".

A fiscalização determinou a realização de perícia técnica pelo Laboratório Nacional de Análises acerca da natureza dos produtos desembaraçados. O perito entendeu que, ao contrário do que afirma o contribuinte, os produtos desembaraçados não são matéria prima para fabricação de vacinas, mas sim vacinas já prontas e acabadas.

Consta do laudo pericial:

"A composição da mercadoria declarada no campo 'Discriminação do Produto' do pedido de exame LAB1316/ALF Viracopos, está de acordo com a composição descrita nas Referências Bibliográficas para vacina AntiTetânica, constituída de anotoxina tetânica obtida da toxina de elostidium tetani, submetida à destoxificação pelo formaldeído, purificada e adsorvida pelo hidróxido de alumínio em solução salina, e indicada para imunização ativa contra o tétano. Portanto, as informações acima indicam que a mercadoria é uma vacina acabada".

E também que:

"A composição da mercadoria declarada no campo 'Discriminação do Produto' do pedido de exame LAB1316/ALF Viracopos, está de acordo com a composição descrita nas Referências Bibliográficas para vacina de nome comercial POLIVALENTE e em literatura técnica para vacina SINTOXAN POLIVALENTE, licenciada no Ministério da Agricultura sob número 3.868/91. Portanto, as informações acima indicam que a composição da mercadoria é a mesma da vacina SINTOXAN POLIVALENTE, acabada".

A mercadoria foi, então, classificada na posição NCM 3002.30.90, relativa às "Outras vacinas para medicina veterinária".

De fato, as informações fornecidas pelo perito oficial elidem de quaisquer dúvidas o fato de que os produtos importados são, na verdade, vacinas para animais já prontas para uso. Portanto, a posição 3002.90.91, dada pelo Contribuinte, não se afigura adequada. Por outro lado, a classificação na posição NCM 3002.30.90 " Outras vacinas para medicina veterinária", é perfeitamente adequada à hipótese, por espelhar literalmente a composição e a natureza do produto desembaraçado.

Isto posto, é pertinente a aplicação da multa do art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que determina a aplicação de multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro quando a mercadoria for "classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria".

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário, mantendo o lançamento da multa do art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/ 2001.

Multa por falta de licenciamento – artigo 526, II, do Regulamento Aduaneiro

Passo ao exame do recurso de ofício.

Quanto à aplicação da multa prevista no artigo 526, II, do Regulamento Aduaneiro, entendo que o lançamento é, de fato, improcedente. Além da descrição

correta da mercadoria, apontada pela DRJ, cumpre considerar que a multa administrativa prevista no artigo 526, II, do Regulamento Aduaneiro, não é aplicada nos casos em que se verifica, tão somente, descrição inexata de mercadoria em declaração de importação, porém, especificamente, incide tal multa nos episódios de ausência de licença de importação ou guia de importação. No novo regime de licenciamento, em vigor desde a incorporação da Rodada do Uruguai, em 1994, o elemento que identifica se a mercadoria está ou não sujeita a licenciamento não-automático e, em caso afirmativo, quais os procedimentos que devem ser seguidos para sua obtenção dessa autorização, é a classificação fiscal. Assim caso se demonstre erro na indicação da classificação tarifária e o item tarifário apontado como correto estiver sujeito a controle administrativo não previsto para a classificação original (por exemplo, o código tarifário original estava sujeito a LI automática e o corrigido, a não-automática), forçosamente, mercadoria não passou pelos controles próprios da etapa de licenciamento e, conseqüentemente, teria sido importada desamparada de documento equivalente à Guia de Importação.

Ocorre, por outro lado, que se, tanto a classificação empregada pelo importador, quanto definida pela autoridade autuante não estiver sujeita a licenciamento ou, se sujeita, possuir o mesmo tratamento administrativo da classificação original, não há que se falar em falta de licenciamento por erro de classificação.

Esse é, precisamente, o caso em exame. Depreende-se do r. acórdão a quo que, tanto na posição na qual a empresa classificou os produtos, quanto na posição indicada pelo Fisco, as mercadorias estavam sujeitas a licenciamento automático. Nesse sentido, veja-se a redação do ato que tipifica a infração, qual seja, a atual redação do art. 169 do Decreto-lei nº 37/66 (destaque nosso):

Art. 169 Constituem infrações administrativas ao controle das importações: (Artigo com redação dada pela Lei nº 6.562, de 18/09/1978)

(...)

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:

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

Dispõe o art. 526, inciso II, do RA, com a redação vigente a época dos fatos geradores:

Art. 526. Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei No 6.562/78, art. 2º):

(...)

II importar mercadoria do exterior 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: multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria;

Ora, se o controle administrativo das importações não foi prejudicado, evidentemente não se pode falar na aplicação da multa em questão. Compulsando os extratos de declaração de importação, verifica-se que, efetivamente, a mercadoria passou por processo de licenciamento. Indevida a multa, portanto.

Transcreve-se ementa de precedente administrativo nesse sentido:

Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 21/09/1999

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA. APRESENTAÇÃO DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO EXIGIDA, SOB NCM INECORRETO. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. A multa administrativa prevista no artigo 526, II, do RA e aplicada no presente caso pelo Fisco, não se sobrepõe nos casos de declarações inexatas, mas nos episódios de ausência das respectivas declarações ou de documentação equivalente.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE AFASTADA. Não cabe às autoridades administrativas analisar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de legislação infraconstitucional, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme disposto no art. 102, inciso I, alínea "a", da Constituição Federal. Também incabível às mesmas autoridades afastar a aplicação de atos legais regularmente editados, pois é seu dever observá-los e aplicá-los, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único, do art. 142, do Código Tributário Nacional. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO (Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, Recurso nº 337.531, Processo nº 11128.000357/2002-48, Contribuinte: Cognis Brasil Ltda., Data da Sessão: 13/08/2008, Rel. Cons. Heroldes Bahr Neto, Acórdão nº 30335551, destaque atual)

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento aos recursos voluntário e de ofício.

Em relação à correta classificação do produto sob análise e da cobrança da multa tipificada no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, considerando as idênticas situações fática e jurídica dos processos, bem como por concordar com seus termos e entender que muito bem enfrentam e afastam os argumentos contidos no recurso voluntário em questão, faço da decisão acima reproduzida minha razão de decidir (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99).

Não obstante, para que não me acusem de omissão, consigno que este colegiado não pode afastar a incidência do art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, dispositivo legal em pleno vigor na data da infração, por eventual ofensa aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, previsto no art. 2º da Lei nº 9.784/99, tal qual alegou a recorrente.

Já em relação a multa por falta de licenciamento, tipificada no artigo 526, II, do Regulamento Aduaneiro, a decisão proferida naquela processo não pode ser aplicada ao presente caso.

Naquele processo, que trata de fato geradores ocorridos em datas distintas das aqui tratadas, tanto o NCM eleito pelo contribuinte quanto o adotado pela fiscalização sujeitavam as mercadorias a licenciamento automático.

Já no presente caso, para ambas as classificações - contribuinte e Fisco - o tratamento administrativo era de licenciamento não automático.

Com efeito, cumpre mencionar que, no recurso voluntário (fl. 543), a recorrente informou que importara os bens sem "LI". Contudo, nos autos, verifica-se o contrário (fls. 226, 233, 240 etc.), isto é, que foi obtida LI. E isto se confirma, pela leitura do item 7.4 do Termo de Constatação Fiscal:

"7.4. Do licenciamento obtido

Embora se constate que o contribuinte tenha realizado tais importações mediante licenciamento (LI), destacamos que tais licenciamentos não se referem às mercadorias realmente importadas.

Os licenciamentos obtidos referem-se ao NCM 3002.90.91 - outros produtos para saúde animal, analisados sob a ótica de uma descrição incorreta, elaborada pelo contribuinte, que alegou tratar-se de "matéria prima" para a produção de vacinas.

O licenciamento que deveria ter sido obtido deveria ser referente A NCM 3002.30.90, (VACINA) destaque "003", conforme item "7.3" acima.

Conclui-se, deste modo, que a real mercadoria importada, VACINA, não foi objeto de LI."

Apesar de as importações terem sido cursadas com LI, o agente fiscal entendeu que deveria aplicar a multa de 30%, pois a licença teria sido obtida para a NCM incorreta e houve descrição inexata da mercadoria nas DI - informou tratar de matéria-prima, quando se tratava de produto acabado (vacina):

Art. 169 Constituem infrações administrativas ao controle das importações: (Artigo com redação dada pela Lei nº 6.562, de 18/09/1978)

(...)

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:

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

Dispõe o art. 526, inciso II, do RA, com a redação vigente a época dos fatos geradores:

Art. 526. Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei No 6.562/78, art. 2º):

(...)

II importar mercadoria do exterior 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: multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria;

Dadas as citadas incorreções, a fiscalização considerou inaplicável o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/97:

“... 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”.

A recorrente sustenta que as mercadorias foram perfeitamente identificadas. "Antígeno Sintoxan Polivalente" é o nome técnico de "vacina", de acordo com o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa (Doc. 03, anexo ao recurso). Assim, antígeno e vacina seriam "praticamente" sinônimos". Utilizou "antígeno" e não "vacina", justamente porque, no estado em que importadas, ainda não estavam aptas a ser aplicadas no animais. O primeiro seria o "princípio ativo" para a produção do segundo.

Que a descrição constante das DI permitiu que o Fisco realizasse a classificação fiscal e, assim, protesta pela aplicação do retromencionado ADN COSIT nº 12/97. E robustece, com trecho do Relatório de Constatação Fiscal, em que o próprio fiscal assim dispôs: *"Considerando que não há qualquer divergência na identificação da mercadoria importada, face aos esclarecimentos do contribuinte, entendemos que o pedido de laudo técnico tornou-se desnecessário"* (fl. 41).

Por fim, colacionou decisões administrativas, no sentido de que o erro na classificação fiscal não ensejaria a aplicação da multa por falta de LI, caso a mercadoria tenha sido corretamente descrita nas DI.

Também neste caso, os argumentos de defesa não merecem prosperar.

Os atos de omitir que se tratava de vacina e informar que era matéria-prima, induzem a erros nos processos de classificação fiscal - o incorreto NCM 3002.90.91, aplicável a “outras toxinas, culturas de microorganismos e outros produtos semelhantes para saúde animal” - e de licenciamento de importação. O assunto foi muito bem abordado na decisão de primeira instância, motivo pelo qual dela adoto trechos como minha razão de decidir (fls. 425 a 433):

"(. .)

Neste estágio de cognição, constata-se que a descrição da mercadoria, feita pelo importador, **omitiu** exatamente a informação essencial, que dá identidade à mercadoria e permitiria sua imediata e perfeita caracterização para fins de classificação na NCM e licenciamento, qual seja, a de que o produto é “**vacina**”, o que somente foi descoberto em procedimento de fiscalização instaurado pela autoridade aduaneira.

Ainda que se venha aventar que, no caso, “antígeno” foi a denominação usada para fins comerciais, isso não elimina a obrigatoriedade legal de que a descrição fornecida aos órgãos aduaneiros contenha a clareza necessária para identificar com precisão e especificidade a mercadoria como “vacina”.

Em face do que foi elucidado pela fiscalização aduaneira, acerca da real natureza do produto importado, para que a descrição da mercadoria se reputasse correta, teria que ter sido informado, no mínimo, de modo inequívoco, que o produto

era **vacina**, podendo, então, ser acrescentadas as demais características, nome técnico, científico, comercial, referências etc.

Entretanto, desprezando a clareza e a precisão na descrição da mercadoria que levaria a se dizer o óbvio quando da descrição da mercadoria (vacina), na situação concreta, o importador optou por recorrer ao ambíguo termo “antígeno”, o qual, como visto, não retrata com fidedignidade o produto submetido a despacho aduaneiro. Apesar de se reputar evidente qual a informação objetivamente imprescindível na descrição da mercadoria (vacina), o importador não atendeu às exigências mínimas, consistentes num padrão de descrição tido como razoável.

Além de haver omitido o dado essencial na descrição da mercadoria (vacina), fator determinante para a classificação e licenciamento da importação, substituindo-o por termo inadequado (antígeno), o importador ainda aduziu informação absolutamente impertinente, ao incluir na descrição que se tratava “**matéria-prima**” para fabricação de vacina.

Diante de todo o exposto, tem-se indubitado que o material importado, ainda que deva submeter-se a reacondicionamento, não corresponde à matéria-prima e tampouco a produto intermediário, porquanto ele já representa o produto final (vacina). A partir desse momento, os conceitos legais se impõem mais uma vez, tendo em vista que o legislador especificou, através da nomeação dos processos de industrialização a que são submetidos os insumos, o conceito de matéria-prima.

De acordo com o art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, dá-se o nome de matéria-prima ao insumo a ser submetido a operação de industrialização por transformação, da qual resultará uma nova espécie de mercadoria, o que não ocorre com o produto importado, a uma, porque não é submetido a transformação, a duas porque não se converte em uma outra espécie de produto após seu processamento industrial pela empresa adquirente.

Assim, nos termos da norma regulamentar acima mencionada, quando o processo de industrialização do insumo implique em sua transformação em espécie nova, esse mesmo insumo é denominado “matéria-prima”. Conclui-se então que, o fator distintivo para se considerar um insumo como matéria-prima, num determinando processo industrial, reside no fato desse insumo após submeter-se a operação de industrialização, resultar em uma nova espécie de mercadoria.

O produto importado mesmo depois de reacondicionado em frascos de 2, 20 ou 100 ml, jamais resultará em uma nova espécie de mercadoria, continuando sempre a ser vacina até que venha a ser consumido. Portanto, as mercadorias importadas não são meramente antígenos nem são matérias-primas.

Assim, além de incompleta (omitindo que se trata de vacina), a descrição fornecida é inadequada à identificação do produto por referir-se a antígeno e atribuir-lhe a condição de matéria-prima destinada fabricação de vacina.

Observe-se que a omissão de dado relevante na descrição da mercadoria (vacina) associada a esse conjunto de informações impertinentes (antígeno, matéria-prima) induz erroneamente a que se imagine que a empresa importava apenas o antígeno isoladamente, ou seja, agentes infecciosos - culturas de bactérias, vírus (vivos ou atenuados) - ou alguma espécie de proteína (toxina), na condição de matérias-primas, a fim de submetê-los aos complexos métodos de industrialização inerentes à biotecnologia, mediante a manipulação laboratorial (purificação, atenuação ou inativação dos microorganismos e toxinas e/ou modificação química ou genética), adição de solução de cloreto de sódio com vista a obter a concentração

adequada e ainda agregação de substâncias conservantes (formaldeído), estabilizadores, antibióticos e adjuvantes (hidróxido de alumínio), nas medidas corretas, para então finalmente obter o produto final “vacina”.

Essa série de incorreções na descrição da mercadoria acaba por conduzir equivocadamente a classificação do produto no código 3002.90.91 adotado pelo importador, aplicável a “outras toxinas, culturas de microorganismos e outros produtos semelhantes para saúde animal”, induzindo a erro, tanto o procedimento de classificação na NCM como também o licenciamento da importação, haja vista a divergência entre a mercadoria declarada e a verificada fisicamente.

Não fossem suficiente os aspectos até aqui examinados, os quais revelam divergência substancial entre as características das mercadorias descritas e das efetivamente importadas, há mais elementos que reforçam a conclusão sobre a incorreção na descrição dos produtos, formulada pelo importador.

Nesse passo, verifica-se que nem a descrição contida nas faturas comerciais nem aquela constante dos Certificados de Origem do Mercosul, que amparam as mercadorias em foco, não identificam o produto como “matéria-prima”, sendo este termo acrescido unicamente por iniciativa do importador quando da prestação de informações para fins de licenciamento e despacho aduaneiro (vide fls. 222, 227 e seguintes).

Ademais, verifica-se ainda com base nos documentos de fl. 345-346 e 347-348, expedidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), que a descrição dos produtos a serem importados e comercializados, fornecida pela interessada para fins de obtenção de documentos intitulados “Renovação de Licença de Produtos de Uso Veterinário” não menciona tratar-se de “matéria-prima”, mas indica expressamente que tais produtos consistiam em “VACINA INATIVADA CONTRA CARBÚNCULO SINTOMÁTICO, GANGRENA GASOSA ...” (o destaque não consta no texto original).

Ressalte-se, porém, que o referido documento não se confunde com o licenciamento da importação nem é apto a substituí-lo, o qual deve ser obtido em cada operação, de acordo com a legislação aduaneira citada.

Além disso, nos referidos documentos, diferentemente das informações prestadas quando do licenciamento, consta a composição completa do produto, conforme se verifica no documento de fl. 345-346, da seguinte forma:

FÓRMULA COMPLETA DO PRODUTO

Cada 3mL (1 dose) do produto contém:

Toxóide de C. Perfringens B 10 UI

Toxóide de C. Perfringens D 5 UI

Toxóide de C. Septicum 2,5 UI

Toxóide de C. Novyi 2,5 UI

Toxóide de C. Tetani 2,5 UI

Toxóide de C. Sordelli q.s.p 100% PROTEÇÃO

Toxóide do C. Chauvoei q.s.p 87,5% PROTEÇÃO

Hidróxido de Alumínio 6,3 mg

Formaldeído < 4,8 mg

Solução de cloreto de sódio 0,15 M q.s.p 3 MI

Como visto, embora de posse de todos esses documentos, os quais se referiam exatamente às mercadorias importadas, o padrão de descrição fornecido pelo importador para fins de licenciamento destoou significativamente das informações neles contidas.

A informação detalhada da composição do produto, omitida nos documentos de importação, somente foi fornecida pelo importador ao órgão aduaneiro durante o procedimento de fiscalização, em decorrência de intimação da autoridade fiscal, conforme se verifica na correspondência de fls. 340.

Assim, constata-se que a mercadoria foi descrita de modo incorreto, pelos seguintes motivos:

a) foi omitido dado essencial para a classificação na NCM e para o licenciamento da importação: informação de que se tratava de “vacina”;

b) foi informado erroneamente que se tratava de simplesmente de “antígeno”, o qual representa apenas um dos elementos constitutivos da vacina, ao passo que ocorreu a importação de vacina, completa e acabada;

c) foi afirmado que se tratava de “matéria-prima” para fabricação de vacinas, quando, na verdade, a mercadoria não consiste em matéria-prima e sim no produto final.

Observe-se que a descrição feita pela impugnante tanto foi insuficiente que, com base nela, não foi possível efetuar a classificação da mercadoria, havendo necessidade de instauração de um procedimento fiscal (intimações, pesquisas na internet, prova emprestada) com vista à obtenção de esclarecimentos que permitissem a correta identificação da mercadoria.

No caso, as mercadorias importadas não correspondem às indicadas nas diversas Licenças de Importação, pois a impugnante importou mercadorias diversas das que foram licenciadas. Portanto, tudo contribui para que se possa afirmar que, as importações das mercadorias estão desamparadas de Licença de Importação, uma vez que os licenciamentos obtidos pelo importador acobertam mercadorias de espécie diferente daquelas efetivamente importadas.

Em termos práticos, isso significa que o importador, por meio de quarenta e três importações, fez adentrar no território nacional milhares de litros de vacinas para uso em animais sem o licenciamento governamental da importação, afetando o controle aduaneiro, inclusive, para fins estatísticos.

Ressalte-se que, nos termos do art. 9º, inciso I, da Portaria Secex nº 14/2004, e de acordo com a tabela de Tratamento Administrativo do Siscomex, as vacinas classificadas no código 3002.30.90, como é caso da mercadoria em questão, estavam sujeitas a Licenciamento Não Automático (“destaque 003”). 21.

Ocorre que a mercadoria efetivamente importada não obteve o Licenciamento Não Automático do órgão competente, tendo em vista que o licenciamento de fato ocorrido recaiu sobre a mercadoria classificada no código NCM 3002.90.91, havendo sido concedido com base em descrição incorreta da mercadoria, elaborada

pelo contribuinte, que alegou tratar-se de "matéria-prima" (antígenos) para a produção de vacinas. Assim, a impugnante efetuou importações da mercadoria sem licença de importação a que estava obrigada.

Diante dessas considerações verifica-se que o caso concreto não se enquadra na hipótese de que trata o ADN COSIT nº 12/1997, porque a mercadoria não foi corretamente descrita pelo importador, com todos os elementos necessários a sua perfeita identificação e classificação tarifária.

Portanto, ficou configurada a infração administrativa ao controle das importações, pela importação de mercadoria sem licença de importação, sujeitando o importador à multa de 30% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "b", do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação dada pela Lei nº 6.562/1978.

(. . .)"

Por essas razões, entendo inaplicável o ADN COSIT nº 12/97, motivo pelo qual mantenho a aplicação da multa de 30%.

III. Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira