



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10831.003960/97-90
Recurso nº	119.900 Voluntário
Matéria	CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA
Acórdão nº	303-34.234
Sessão de	24 de abril de 2007
Recorrente	UNIBRAS AGRO QUÍMICA LTDA.
Recorrida	DRJ-CAMPINAS/SP

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 1996

Ementa: CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA – Classifica-se no código TEC 3808.10.29 o produto de nome comercial “Fluoreco 1170”, por tratar-se de N-etyl-perfluorooctanosulfonamida (Sulfluramida), uma preparação inseticida para formulação de iscas formicidas.

MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO PELA INSTÂNCIA JULGADORA.

Não se admite a qualquer instância julgadora, administrativa ou judicial, o condão de substituir a base legal da penalidade a ser imposta, descrita no lançamento realizado, porque em tudo e por tudo equivale a lançar, atividade privativa e vinculada que extrapola a competência e a própria significância da atividade imparcial de julgamento. A se admitir a DRJ lançando tributo, ou penalidade, de nada teria valido o imenso esforço legislativo e de transformação estrutural da SRF, justamente para separar em órgãos distintos, as Delegacias ou Inspetorias da Receita Federal, das Delegacias de Julgamento da Receita Federal. *A fortiori*, uma vez eliminada a multa agravada pelo julgamento proferido na instância *a quo*, e sendo descabido qualquer lançamento por parte da DRJ, também falece ao Conselho de Contribuintes a competência para lançar multa de ofício com suporte normativo distinto do verificado no instrumento de constituição do crédito tributário.

ABR *JK*

Recurso voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da imputação a multa de ofício, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Relatora, e Luis Marcelo Guerra de Castro, que negavam provimento. Designado para redigir o voto o Conselheiro Zenaldo Loibman.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente


ZENALDO LOIBMAN – Redator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros. Nanci Gama, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges e Nilton Luis Bartoli. Ausente o Conselheiro Sílvio Marcos Barcelos Fiúza.

Relatório

Em 07/07/2004 esta Câmara, por meio da Resolução nº 303-00.957, decidiu converter o julgamento do recurso em diligência, na forma do relatório e do voto transcritos a seguir:

“Adoto o relatório da decisão recorrida, *verbis*:

‘Trata o presente processo de exigência fiscal consubstanciada em ato de revisão aduaneira, previsto no artigo 54 do DL 37/66, que teve por objeto as mercadorias despachadas pela DI 33641, registrada em 14/08/96, pois teria sido apurada infração a dispositivos do Regulamento Aduaneiro (R.A.), aprovado pelo Decreto 91.030/85, concernente a erro de classificação fiscal.

No Anexo relativo à "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" (fls.100/101), o autor do Auto de Infração expõe o histórico do feito.

Sinteticamente, tal peça deduz que houve erro de classificação fiscal da mercadoria importada, descrita na Declaração de Importação e na Guia de Importação como sendo 700 Kg do produto químico "Perfluoro Octone Sulfonyl Fluoride", fabricado pela empresa francesa "Eco-Engrais Sarl", e classificada no código TEC/NCM 2904.90.0199, para o qual estava prevista alíquota de 02% (dois por cento) de imposto de importação.

Relata que, através do Exame Laboratorial, efetuado pelo LABANA e juntado às fls.16, foi constatado que o produto importado tratava-se de "Uma Preparação Formicida (Inseticida), constituída de N-Etil-Perfluoroxano Sulfonamida (Sulfluramida) e composto orgânico com grupamento carbonilado e fluorado com caráter aniônico, na forma de pasta a granel, classificando-se, portanto, no código TEC/NCM 3808.10.29 referente a "Outros Inseticidas Apresentados de Outro Modo", com alíquota de imposto de importação de 8% (oito por cento).

Aduz, ainda, o autuante, ter ocorrido falsa declaração de conteúdo, afirmando que tanto o importador, por ser indústria química, quanto o despachante aduaneiro que promoveu o despacho, por ter larga experiência, não poderiam alegar desconhecimento do produto importado e de sua correta classificação.

Conclui, então, estar tipificada a infração prevista no artigo 72 da Lei 4502/64 c/c artigo 94 do DL 37/66, pois, no seu entender, ocorreu declaração propositalmente indevida ou inexata, por tratar-se de ação ou omissão tendente a excluir ou modificar as características essenciais do produto, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir seu pagamento.

Tendo em vista estas verificações, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 06, para exigir da autuada o recolhimento do Imposto de Importação devido, com os acréscimos legais cabíveis, acrescido da penalidade capitulada no art. 44º, inciso II, da Lei nº 9.420/96.

Tempestivamente, a impugnante ofereceu a contestação de fls. 104/109, trazendo em seu socorro laudo técnico, mais anexos, discordante do efetuado pelo LABANA (fls.110/154).

Alega, em síntese, que não pode ser utilizado, para fundamentação de ação fiscal, laudo técnico elaborado com base em amostra de outra importação, pois, no seu entender, na identificação de produtos químicos, sua coleta e o laudo de análise ficam estritamente vinculados ao respectivo processo de desembaraço. Assim, conclui que a revisão baseada em laudo de outras amostras, coletadas em diferentes datas, gera erro material na correta identificação e análise dos produtos importados, como também erro de direito, na fundamentação do auto.

Questionando o laudo utilizado pelo fisco, destaca, entre os tópicos abordados no laudo formulado por seu perito, os seguintes pontos técnicos:

"Utilizando apenas o infravermelho pode levar a atribuições duvidosas. Recomendar-se-ia a utilização da cromatografia gasosa com uso de padrões cromatográficos certificados, o que permite com segurança a identificação e a quantificação tanto do "perfluoro octante-sulfonyl fluoride", quanto do "etilperfluorooctano-sulfonamida" (sulfluramida).

Ressalta-se o fato de que para afirmar que a amostra em questão trata-se de composição formicida, faz-se necessário profundo conhecimento do assunto, pois as matérias primas aqui comentadas têm diversas aplicações na indústria. O fluoreto do ácido sulfônico perfluoro octano tem aplicação na indústria farmacêutica e a sulfluramida é utilizada na preparação de detergentes e xampus..."

Aventa que o laudo do LABANA é tendencioso, forçando e conduzindo de forma grosseira a classificação fiscal pretendida pelo Fisco, questionando o modo e a metodologia utilizada.

Finda a peça impugnatória discordando da forma com que foi efetivada a qualificação da multa aplicada, pleiteando, assim, que se julgue improcedente o auto de infração, exonerando-a dos impostos e multas lançados.

O julgado *a quo* considerou a exigência fiscal parcialmente procedente, em decisão cuja ementa transcrevo a seguir:

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Constatado através de laudo do Laboratório Nacional de Análises - LABANA - que o produto importado não se trata de produto químico denominado Fluoreto de Perfluorooctano Sulfonila da posição NCM 2904.90.0119, mas de uma preparação formicida (inseticida), deve ele ser classificado no código NCM 3808.10.29 relativo a "outros inseticidas apresentados de outro modo".

MULTA DO ARTIGO 4º DA LEI 8.218/91

A declaração inexata da mercadoria, tendente a classificá-la em código tarifário para o qual é adotada tarifa aduaneira menos gravosa,

caracteriza hipótese de aplicação da multa de ofício prevista no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91. Para aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II do mesmo artigo, é necessário restar provada a fraude do importador.”

Tempestivamente a contribuinte apresentou recurso voluntário comprovando ter liminar para a não efetivação do depósito recursal.

Aduz que se o produto fosse inseticida ou pesticida o seu transporte estaria sujeito às normas do IATA, devendo obrigatoriamente ser declarado pelo Fabricante e/ou Exportador códigos específicos de acordo com docs. do IATA que anexa.

Continua defendendo a impertinência da utilização da prova emprestada.

Enfatiza que o laudo do LABANA constante do processo e vários outros de sua autoria estão sendo taxativamente contestados e perquiridos no laudo pericial emitido pela Faculdade de Ciências Farmacêuticas de Ribeirão Preto - Universidade de São Paulo – USP, apenso à impugnação. Estaria comprovado que o Relator desconsiderou tal laudo, lançando dúvidas quanto à idoneidade de sua apresentação aos autos do processo. Estranha a colocação da dúvida quanto às mostras das contraprovas utilizadas na fundamentação do laudo da USP sendo que, por outro lado, a fiscalização não exigiu coletas de amostras para todos os lotes de importação de matérias-primas.

A matéria-prima importada seria a mesma, seja na forma de pasta ou na forma líquida. Seriam produtos com o mesmo princípio ativo, apenas diferenciados na apresentação/fornecimento, cujas amostras foram coletadas pelo laboratório do importador, de todos os lotes das importações.

Destaca, do laudo que apresentou, ser “inaceitável a extração do resultado, fornecido pelo Laboratório de Santos (Labana)”, tendo em vista os seguintes pontos:

- a) “Não se trata de produto técnico, pois este apresenta teor de apenas 7% de sulfluramida...”
- b) “O produto técnico utilizado para a confecção das iscas deve conter entre 95 e 98% deste princípio ativo e não os 7% encontrados...”
- c) “a sulfluramida é apenas um componente na formulação inseticida”
- d) “Estranha-se, também, a afirmação de que a Amostra seja constituída de sulfluramida, pois não houve a determinação do teor desta substância...tendo em vista a não adequação das metodologias analíticas utilizadas.”
- e) “Estranha-se a afirmação contida no referido Laudo/Labana de tratar-se de amostra de composição inseticida de uso formicida ...”
- f) “Ressalte-se o fato de que para se afirmar que a amostra em questão trata-se de **composição formicida, faz-se necessário profundo conhecimento do assunto**, pois as matérias primas aqui comentadas têm diversas aplicações nas indústrias...”

g) ... “como no caso em questão, utilizando-se apenas o infravermelho pode levar a contribuições duvidosas”

h) “A cromatografia em camada delgada não é uma ferramenta analítica para a quantificação...”

i) **Conclusão do Laudo Pericial/USP:** “As análises realizadas provam que a Amostra Pastosa, analisada pelo Laboratório, em Santos, apresenta pequena quantidade de sulfuramida e não permite ser considerada preparação formicida.”

Restaria comprovado que não se trata de produto inseticida (preparação formicida) apresentado de outro modo (produto final) e/ ou embalagens para venda a retalho ou como preparação, conforme determina o Sistema Harmonizado na posição 3808.

A matéria prima importada seria um composto químico de derivado sulfo halogenado, conforme consta da licença de importação e da declaração de importação. A matéria prima básica apresentaria baixo teor de 7% de sulfuramida, que após processamento eleva sua concentração para teores entre 95 e 98%. A mistura deste concentrado (95/98%) com polpa cítrica, farelo de arroz, farelo de trigo, óleos comestíveis e sua conclusão pelo processo de peletização/granulação constituirá o produto final, ou seja, a isca formicida em forma de grânulos e/ou peletes. Ao contrário do que argumenta o Relator, seria inconcebível, impraticável e inexistente preparação formicida (inseticida) em forma de pasta (marrom no caso).

Ressalta que devem ser observados os princípios da legalidade objetiva, da imparcialidade, da oficialidade, da informalidade e da verdade material, sobre os quais discorre.

Repete trechos do laudo já trazidos por ocasião da impugnação e já transcritos neste relatório.

Defende a aplicação do disposto no CTN, artigo 112 e, finalmente, pede que seja dado provimento ao recurso voluntário.

Em 15/09/1999, o julgamento deste recurso voluntário entrou em pauta nesta Câmara mas, tendo em vista a semelhança de matéria, foi sobrestado ao do recurso 119.903, para o qual havia sido editada a Resolução nº 303.750, em 14/09/1999.

Depreende-se dos documentos acostados aos autos desde 20/08/1999, que foi concedido à Fazenda Nacional efeito suspensivo da decisão que agravou aquela que concedeu a liminar permitindo o seguimento do recurso voluntário sem o depósito recursal. Posteriormente, foi concedida, em primeira instância, a segurança. Entretanto, esta foi denegada pelo Tribunal Federal Regional da 3ª Região.

Consta ainda do processo pedido de juntada aos autos, realizado pela recorrente e protocolado em 23/04/2004, de decisão proferida em 19/05/1999 pela Primeira Câmara deste Conselho, dando provimento a recurso voluntário de autoria da recorrente em processo semelhante em decorrência da utilização de prova emprestada.’

O voto proferido foi o seguinte:

‘A recorrente ficou ao desamparo da decisão judicial que lhe permitia o seguimento do recurso voluntário sem a realização do depósito recursal.

Voto que proferi por ocasião da edição da Resolução nº 303-00832, de 20/08/2002, retrata bem minha posição sobre o assunto. Lembro que aquela decisão foi aprovada por unanimidade e que a jurisprudência do Colegiado se firmou no mesmo sentido. Transcrevo-o:

A Contribuinte interpôs o recurso voluntário em 22/03/1999, quando já estava em vigor o § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, acrescido pelo art. 32 da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/97, sucessivamente reeditada, que estabelecia que o recurso voluntário somente teria seguimento se o recorrente o instruísse com prova do depósito de valor correspondente a, no mínimo, 30% da exigência fiscal definida na decisão.

Depreende-se dos autos que, por ocasião da decisão desta Câmara no sentido de transformar o julgamento em diligência à Repartição de Origem, a Interessada estava amparada em decisão judicial (fls. 420/421) que concedeu liminar em mandado de segurança determinando o recebimento do recurso administrativo independentemente do depósito recursal.

Àquele momento, foi realizado juízo de admissibilidade que, por ser positivo, segundo a melhor doutrina, não precisava ser explícito.

Entretanto, em 16/05/02 esta Câmara, por meio do MEMO/SACAT/08124/nº 95/2002 foi comunicada de decisão favorável à União no que concerne ao processamento de recurso voluntário sem a obrigatoriedade do depósito de 30%. Verifica-se, pelo anexo ao comunicado que, em 17/04/02, por unanimidade de votos, foi dado provimento à apelação e à remessa oficial. Conforme informação colhida na Internet por esta Conselheira, o acórdão foi publicado no DJU de 21/06/02.

Dessa forma, a Recorrente está, nesta data, a descoberto de um dos requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, o depósito recursal.

Porém, entendo que deve ser considerado que, embora não tenha sido proferida a decisão de mérito no presente julgado, ele está em fase de instrução porque, à época da Resolução, a Contribuinte estava amparada em decisão judicial. Além disso, no Parecer PGFN 1.159/99, a doura Procuradoria recomenda que a Delegacia da Receita Federal, ao ser informada de decisão denegatória ou cassatória da tutela judiciária fixe ao contribuinte prazo de 15 dias para efetivação e comprovação do depósito junto da própria Delegacia e não há notícia dessa providência nos autos.

Some-se a tanto que, posteriormente, foi criada, como alternativa ao depósito judicial, a possibilidade de prestação de garantias ou arrolamento, por iniciativa do recorrente, de bens e direitos de valor igual ou superior à exigência fiscal definida na decisão, limitados ao ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física.

Finalmente, surge a Lei nº 10.522, de 19/07/02, art. 32, que deu nova redação ao § 2º do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitado o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física.”

Não deve ser olvidado que no sistema do isolamento dos atos processuais, conforme Moacyr Amaral Santos “a lei nova, encontrando um processo em desenvolvimento, respeita a eficácia dos atos processuais já realizados e disciplina o processo a partir da sua vigência.” (*In Primeiras Linhas de Direito Processual Civil*, 1º vol. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998. p.32). Acrescenta o mestre: “Assim, a regra, também para as leis processuais, é que estas provêm para o futuro, isto é, disciplinam os atos processuais a se realizarem. Aplicação do princípio *tempus regit actum*. Os atos processuais já realizados, na conformidade da lei anterior, permanecem eficazes, bem como os seus efeitos.”

Por todo o exposto, sou favorável a que seja dada oportunidade à Recorrente para que, querendo, promova a garantia da instância.

Assim, voto para que os presentes autos sejam encaminhados à autoridade preparadora para que essa intime a Contribuinte a comprovar a sua realização.

É como voto. A recorrente deverá ser intimada a apresentar garantia de instância.”

Retornando o processo à origem, foi intimada a contribuinte a apresentar os documentos solicitados na referida Resolução.

Em resposta, a empresa, por meio de seu procurador, compareceu em tempo hábil e apresentou o arrolamento de bens solicitado bem como instrumento de Procuraçāo (doc. de fls. 263/265).

Cumprida a diligência, retornou o processo a esta Câmara para julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Anelise Daudt Prieto, Relatora

Cumprida a exigência, passo ao mérito.

Tratam os presentes autos da classificação da mercadoria declarada como “perfluoro octone sulfonyl fluoride” - Fluoreco 1170 -, que a empresa classificou no código TAB 2904.90.0199.

A partir do laudo do LABANA nº 3497, acostado às fls. 15/16, efetuado para mercadoria que foi descrita da mesma forma em outra declaração de importação (14392/95), que atestou que se tratava de uma preparação formicida (inseticida), constituída de n-etyl-perfluorooctano-sulfonamida (Sulfluramida) e composto orgânico com grupamento carbonilado e fluorado com caráter aniónico, na forma de pasta a granel e que não seria fluoreto de perfluorooctano-sulfonila, de constituição química definida, a fiscalização entendeu que o código correto seria o TEC 3808.10.29.

A utilização de laudo técnico de outro processo é permitida pela legislação em vigor, mais especificamente pelo artigo 30, parágrafo 3º, do Decreto nº 70.235/72, que atribui eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos e transladados mediante cópia, quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação.⁽¹⁾

E, no caso, a mercadoria constante do laudo do Labana constitui-se de “tambores contendo perfluoro octone sulfonyl fluoride (fluoreco 1170)”, exportador/fabricante ECO Engaris SARL, endereço 35 Avenue des Marronie, Brunoy França, exatamente a mesma descrição contida na DI objeto do auto de infração. Conforme laudo, constitui-se de pasta marron.

Por outro lado, o laudo acostado pelo contribuinte diz respeito a mercadoria em forma líquida.

Aliás, não há divergência quanto a presença de determinado percentual de sulfluramida, sendo que o laudo trazido pela empresa admite que são matérias-primas importadas para a síntese da sulfluramida, objetivando a confecção de iscas formicidas. Também não há divergência quanto a este ponto, já que em momento algum o laudo Labana afirma que a preparação está pronta ser utilizada como inseticida.

Análise do I.N.T, por determinação da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, processo 10831.003961/97-52, efetuada em contra-prova da mercadoria importada e descrita de forma idêntica na DI por esta contribuinte, concluiu o mesmo que o LABANA, conforme se lê no voto da Ilustre Conselheira Maria helena Cotta Cardozo, do qual transcrevo excertos e o fundamento para a classificação:⁽¹⁾

¹ Naquele julgado, foi negado provimento ao recurso voluntário por voto de qualidade.¹

Verifica-se, portanto, que a análise do INT confirma as conclusões do Labana, no sentido de que a mercadoria em tela, da forma como foi importada, não se trata de "Perfluoro octane sulfonyl fluoride", como constava na respectiva DI, mas sim de "N-etil-perfluorooctanosulfonamida", uma preparação utilizada como substância tóxica na formulação de iscas formicidas.

(...)

Em outras palavras, o produto constou na Declaração de Importação como sendo a matéria-prima para a preparação da N-etil-perfluorooctanosulfonamida (ou Sulfluramida), quando na verdade tratava-se já da própria preparação N-etil-perfluorooctanosulfonamida.

Assim, as informações contidas no Relatório Técnico do INT serão estudadas à luz da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias do Sistema Harmonizado, com a finalidade de classificar a mercadoria em questão.

A Regra 1, das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, assim estabelece:

"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:"

Além disso, o Sistema Harmonizado inclui as Notas Explicativas, que constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições (art. 1º, parágrafo 1º, do Decreto nº 435/92).

Apenas relembrando, o produto que aqui é enfocado foi incluído pela recorrente no Capítulo 29, e reclassificado pelo fisco para o Capítulo 38, da NBM/SH.

Quanto à classificação do produto no Capítulo 29, promovida pela recorrente, esta não pode ser aceita, já que o INT confirma a conclusão do Labana, no sentido de que não se trata de produto de constituição química definida, mas sim de uma preparação tóxica para a formulação de iscas formicidas. Estas são obtidas pela associação da preparação formicida a elementos que induzem as formigas à sua ingestão, tais como óleos e gorduras comestíveis, farinhas vegetais, de peixe ou carne, xaropes, mel, sacarose e outros açúcares, cereais e sub-produtos.

Ainda que se pudesse classificar o produto analisado como sendo de constituição química definida, o que se admite apenas para argumentar, a Nota nº 1.a.2, do Capítulo 38, assim esclarece:

"1. O presente capítulo não comprehende:

a) os produtos de constituição química definida, apresentados isoladamente, exceto os seguintes:

(...)

2) os inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados nas formas ou embalagens previstas na posição 3808."

Quanto à posição 3808, esta inclui:

"3808 - *Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados em quaisquer formas ou embalagens para venda a retalho ou como preparações ou ainda sob a forma de artigos, tais como fitas, mechas e velas sulfuradas e papel mata-moscas.*" (grifei)

Assim, o produto em questão, por tratar-se de uma preparação inseticida (formicida), não pode efetivamente ser classificado no Capítulo 29, mas sim no Capítulo 38. Corroborando esse entendimento, convém trazer à colação a Nota da posição 3808, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH que, como já foi dito, regulam os procedimentos de classificação de mercadorias, tal como as demais notas integrantes do Sistema Harmonizado (Decreto nº 435/92). De acordo com a citada nota, os produtos da posição 3808 só podem permanecer nessa posição nos seguintes casos:

"2. Quando tenham características de preparações, qualquer que seja a forma como se apresentem (compreendendo os líquidos, as soluções e o pó a granel). Estas preparações são constituídas por suspensões ou dispersões do produto ativo, em água ou em qualquer outro líquido [dispersões de D.D.T. (1,1,1-tricloro-2,2-bis (p-clorofenil) etano) em água, por exemplo], ou por misturas de outra espécie. As soluções de produto ativo em solvente que não seja a água também se consideram preparações, como por exemplo, uma solução de extrato de piretro (com exclusão do extrato de piretro cortado), ou de naftenato de cobre em óleo mineral. Também se incluem nesta posição, desde que já apresentem propriedades inseticidas, fungicidas, etc., preparações intermediárias que precisam de ser misturadas para se obter um inseticida, um fungicida, um desinfetante, etc. pronto para uso". (grifei)

Completando o processo de classificação fiscal da mercadoria objeto da autuação, verifica-se que os inseticidas (incluídos os formicidas) enquadram-se na subposição 3808.10. Esta se desdobra em inseticidas já embalados/apresentados para o uso domissanitário direto (3808.10.10), ou inseticidas apresentados de outro modo (3808.10.2), como é o caso do produto em tela. Não sendo este à base de qualquer das substâncias elencadas nos códigos 3808.10.21 a 3008.10.27, resta enquadrar o produto no código 3808.10.29, como fez a fiscalização.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO."

Esta Câmara também já se pronunciou quanto à classificação dessa mercadoria, entendendo, por unanimidade, da mesma forma (Ac. 303-32.720, de 25/01/2006).

Assim, nego provimento ao recurso voluntário, deixando claro, quanto à multa, desagravada pela decisão recorrida, que deve ser mantida, haja vista que a mercadoria foi incorretamente descrita na declaração de importação.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2007

ANELISE DAUDT PRIETO – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Zenaldo Loibman, redator.

Inicialmente destaco minha concordância parcial quanto ao voto proferido pela eminente relatora, especialmente com suas conclusões a respeito da correta classificação do produto importado. Entretanto, não posso concordar com a imputação, pela instância julgadora, de multa de ofício em substituição à multa agravada efetivamente lançada.

A DRJ inicialmente concluiu pelo descabimento da penalidade agravada. Portanto, a multa agravada já havia sido afastada no julgamento de primeira instância sob o fundamento de que fraude não se presume, e não se evidenciou nestes autos nenhum esforço probatório do suposto crime fiscal.

Porém, em seguida os ilustres julgadores da instância *a quo* decidiram aplicar a multa de ofício de 75%, prevista em norma distinta da apontada no auto de infração que constituiu o crédito tributário sob exame. Explicitemos melhor: o auto de infração indicou como base legal da multa agravada lançada o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96, por entender ter ocorrido a hipótese de fraude prevista no artigo 72 da Lei 4.502/64. Ora, ao afastar a subsunção do fato real à hipótese abstrata da norma definidora de crime tributário, por decorrência lógica e necessária teve que afastar a aplicação da multa agravada, e obrigatoriamente a eliminou.

Resulta em exorbitância da sua competência julgadora a DRJ, depois de eliminar a multa agravada, aplicar a multa de ofício prevista em outra norma, isto é, assentar a autuação em uma nova base normativa, a saber, a encontrada em outro inciso, ou seja, no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96.

Entendo, s.m.j., que o feito traduz lançamento de multa por parte da Turma Julgadora da DRJ. Observe-se que a multa lançada foi a de 150%, com fundamento na norma inscrita no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96. Esta fora eliminada pelo julgamento de primeira instância. Ocorre, porém, que em seguida, os eminentes julgadores proferiram a decisão recorrida com aplicação da multa de 75%, prevista em outro inciso, ou seja, no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96. Vale dizer pretenderam complementar o lançamento tributário.

É cediço que um mesmo artigo de lei pode conter várias normas. O mesmo ocorre com um mesmo inciso de um artigo de lei. Imagine, então, o que ocorre neste caso precisamente, há normas veiculadas em incisos distintos, decorrentes de hipóteses distintas de infração tributária.

A norma contida no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 impõe a aplicação pela autoridade lançadora de multa de ofício de 75%, “*nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte* (grifo nosso) ”.

Pois bem, o inciso seguinte mencionado é obviamente o inciso II com o seguinte texto:



"II - 150% (...) nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71,72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis".

Ora, resta claro que a expressão **"excluída a hipótese do inciso seguinte"** constante do inciso I acima referido explica que em cada um dos dois incisos mencionados encontram-se hipóteses de incidência de penalidades distintas. A fiscalização, ao efetuar o lançamento da penalidade de 150%, inserida no inciso II, optou por abandonar a outra fundamentação, ou seja, a contida na base legal disposta no outro inciso.

De sorte que é incorreto, sob pena de sofisma, imaginar que saltar da multa de 150% para aplicar apenas 75% pudesse corresponder a um assentimento de procedência parcial do auto de infração. Os fundamentos para as duas penalidades são distintos e estão previstos em normas distintas, ainda que ambas contidas no mesmo artigo da mesma lei, porém em incisos diferentes e, repita-se, suas fundamentações são absolutamente diversas. Nessa situação o Decreto nº 70.235/72 (PAF) prevê que a DRJ poderia devolver o processo à DRF para que, em face do descabimento da multa agravada, procedesse ao lançamento da multa de ofício, e a partir da ciência ao contribuinte do novo lançamento necessariamente se reabriria o prazo para nova impugnação, sob pena de cerceamento do direito de defesa e/ou infração ao direito do contribuinte ao duplo grau de jurisdição. Adverte-se, pois, que a DRJ não dispõe de competência para lançar tributo ou penalidade!

Em que pese r. entendimento em contrário já exposto até em julgados da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, *data venia*, considero, apoiado em substancial doutrina, infeliz e condenável a idéia de se admitir a qualquer instância julgadora, administrativa ou judicial, o condão de substituir a base normativa da penalidade a ser imposta expressa no auto de infração, porque em tudo e por tudo equivale a lançar, atividade privativa e vinculada que extrapola a competência e a própria significância da atividade imparcial de julgamento.

A se admitir a DRJ lançando, tributo ou penalidade, de nada teria valido o imenso esforço legislativo e de transformação estrutural da SRF, justamente para separar em órgãos distintos, as Delegacias ou Inspetorias da Receita Federal, das Delegacias de Julgamento da Receita Federal.

A fortiori, uma vez eliminada a multa agravada pelo julgamento proferido na instância *a quo*, e sendo descabido qualquer lançamento por parte da DRJ, também falece ao Conselho de Contribuintes a competência de lançar multa de ofício com suporte normativo distinto do verificado no instrumento de constituição do crédito tributário.

A imparcialidade do julgador é conquista do Estado Democrático de Direito. A ela está intimamente vinculada a credibilidade que os órgãos julgadores administrativos vêm progressivamente alcançando no conceito geral, dos contribuintes e da Administração Pública Superior, mormente por parte da cúpula dirigente do Ministério da Fazenda e da Secretaria da Receita Federal, mas também pelos profissionais do direito, pelos advogados e, especialmente por parte dos eminentes Desembargadores e Ministros dos Tribunais Superiores, que freqüentemente honram os membros deste Conselho de Contribuintes com citação de seus acórdãos.



Sendo assim, admitir quebra da imparcialidade para tentar convalidar erroneamente e, desnecessariamente, ato administrativo que em tudo corresponde ao lançamento de penalidade pela instância julgadora é militar em sentido contrário à confiança duramente conquistada por este órgão julgador administrativo ao longo dos últimos anos. Não o permitamos.

Pelo exposto, meu voto é no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que seja afastada a multa de ofício lançada.

Sala das sessões, em 24 de abril de 2007.


ZENALDO LOIBMAN - Redator