



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

**Processo n°** 10831.010099/2001-18  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-006.003 – 3ª Turma  
**Sessão de** 29 de novembro de 2017  
**Matéria** IPI VINCULADO À IMPORTAÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** W.R.V. EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 04/09/2000

MULTA DO ART. 45, I, DA LEI Nº 9.430/96. INAPLICABILIDADE À IMPORTAÇÃO.

A penalidade prevista no art. 45, inciso I, da Lei nº 9.430/96 não é aplicável aos casos de importação de mercadorias, como é o caso dos autos, mas tão somente para operações internas com incidência de IPI.

MULTA POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. ERRO NA CLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA.

A reclassificação fiscal de mercadoria importada, por si só, não enseja a aplicação da multa por importação sem guia de importação ou documento equivalente (a licença de importação, no caso dos autos). Na hipótese de ambas as classificações, tanto aquela adotada pelo Contribuinte quanto a indicada pela Fiscalização, por sua vez, submeterem-se ao mesmo procedimento (estando ambas não sujeitas ao licenciamento ou, de outro lado, encontrando-se as duas obrigadas ao mesmo tratamento administrativo para importação), não há de se falar em ausência de guia de importação ou documento equivalente - licença de importação - decorrente de erro na classificação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), Valcir Gassen (suplente convocado em substituição à conselheira Érika Costa Camargos Autran), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto e Érika Costa Camargos Autran.

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL (fls. 236 a 259), com fulcro no art. 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, buscando a reforma do Acórdão nº **3101-00.330**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 04/02/2010 (fls. 222 a 233), que deu provimento parcial ao recurso voluntário, com fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Data do fato gerador: 04/09/2000*

*PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.*

*Consoante posição consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça, a alegação de prescrição intercorrente não merece prosperar, porquanto o respectivo prazo só tem início a partir da constituição definitiva do crédito tributário, nos exatos termos do art. 174 do Código Tributário Nacional, e isso somente ocorrerá com a definitividade da decisão administrativa deste contencioso.*

*IPI VINCULADO A IMPORTAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. O erro de classificação tarifária de mercadoria - submetida a despacho aduaneiro ou na importação submetida à revisão aduaneira - não constitui infração punível com multa de ofício do IPI, quando a mercadoria estiver corretamente descrita, com todos os elementos necessários a sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.*

---

*MULTA DO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.*

*Incabível a exigência da penalidade prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, uma vez que a descrição da mercadoria efetuada pelo importador apresentou todos os elementos necessários para a sua perfeita identificação e classificação tarifária.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiado, 1) por unanimidade de votos, em negar provimento a preliminar de prescrição intercorrente; 2) no mérito, por maioria de votos, em afastar a multa de IPI. Vencidos os Conselheiros Corintheo Oliveira Machado (Relator) e Henrique Pinheiro Torres; e 3) por unanimidade de votos, em afastar a multa administrativa de controle de importação. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Roberto Domingo.*

Por bem retratar os fatos que deram origem ao presente processo administrativo, adota-se o relatório da decisão recorrida, em parte citando o relatório da decisão proferida pela DRJ, com os devidos acréscimos, *in verbis*:

[...]

*Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:*

*Trata o presente processo dos lançamentos consubstanciados nos autos de infração às fls. 01 a 12 e 13 a 16, por meio dos quais foram formalizadas as seguintes exigências:*

*a) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) vinculado à importação no valor de R\$ 586.717,95, acrescido dos juros de mora no valor de R\$ 90.823,93 (calculados até 28/09/2001) e da multa de lançamento de ofício no percentual de 112,5% (cento e doze e meio por cento) do IPI devido, nos termos do art. 80, I da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, com a redação dada pelo art. 45 c/c o art. 46 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, no valor de R\$ 660.057,69;*

*b) multa por infração administrativa ao controle das importações —fura de Licença de Importação (LI) no valor de R\$ 3.520.307,71, nos termos capitulados no art. 526, II do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 91.030 de 05/03/1985, tendo por base legal o art. 169, I, alínea "b", do Decreto-lei nº 37 de 18/11/1966, alterado pelo art. 2º da Lei nº 6.562 de 18/09/1978.*

*Conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 02 a 10 e 15 a 16) o motivo da autuação deveu-se ao fato de a fiscalização, em ato de revisão aduaneira do despacho de importação inerente à DI nº 00/0814745-5, de 29/08/2000, haver entendido que o bem importado descrito pela autuada como: "AERONAVE BEECHJET, MODELO 400A, S/N: RK- 258, PREFIXO N40215, EQUIPADO", na verdade, face as suas características, deve ser classificado na NCM 8802.30.31, e não no código NCM 8802.30.90, classificação fiscal esta declarada pela importadora por ocasião do registro da referida DI (o ingresso do bem no País se deu sob o regime especial de admissão temporária).*

*Discorrendo acerca dos fatos que nortearam a ação fiscal, as autoridades lançadoras destacaram ainda que:*

*- trata-se de uma aeronave BEECHJET, Modelo 400 A, SN RK- 258, ano de fabricação 1999, equipada, pesando 4.730 Kg quando vazia, provida de motor turbojato em cujo interior se integra uma ventoinha ou 'fan';*

*- as aeronaves encontram-se posicionadas na Tarifa Externa Comum de acordo com seu peso e seu modo de propulsão, sendo que a força motriz de uma aeronave pode ser obtida através de diversos sistemas de propulsão (a hélice, a turbohélice, a turbojato, a turbo-eixo, a estatoreator, a pulsoreator, entre outros), não existindo um sistema de propulsão denominado 'fan';*

*- 'fan' ou "ventoinha" consiste em um incremento técnico utilizado para otimizar o funcionamento de alguns sistemas de propulsão, apresentando-se sempre acompanhando estes sistemas, auxiliando-os através da ampliação da admissão de ar;*

*- a aeronave objeto dos autos é popularmente conhecida como "turbofan", onde o 'fan' apresenta-se acompanhando um "turborreator", otimizando seu funcionamento através da economia de combustível proporcionada, juntamente com a diminuição do ruído do motor, bem como pelo incremento de sua força motriz;*

*- o modo de propulsão de um aeronave provida de um aeronave provida de "turborreator" é denominado "propulsão turborreator" ou "a turbojato", sendo tais expressões sinônimas;*

*- a definição de "turborreator/turbojato" dada pela NESH faz menção a "ventoinha" como um incremento do conjunto, podendo, portanto, o "turborreator/turbojato" apresentar-se provido ou não de qualquer característica adicionada; todavia, se desprovido, é conhecido como jato puro;*

*- por outro lado, quando o "turborreator/turbojato" vem acompanhado, por exemplo, de um "fan" ou "ventoinha", é denominado como de fluxo duplo, também conhecido, popular e comercialmente como "turbofan";*

*- as Notas Explicativas do sistema Harmonizado - NESH, adotadas internacionalmente através da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, a qual o Brasil é signatário, define "turborreator" como sendo um sistema propulsor composto de um conjunto compressor-turbina, um sistema de combustão e uma tubeira, salientando que esse mesmo conjunto pode apresentar-se*

*provido de um "fan" ou "ventoinha", dotada da capacidade de otimizar seu funcionamento, proporcionando ao conjunto economia de combustível, diminuição de ruído e aumento da força motriz, sendo que o mesmo entendimento se pode ter da leitura da versão inglesa das NESH reproduzida nos autos;*

*- tem-se, em conclusão, que uma aeronave provida de um "turborreator", ainda que com um "fan" adicionado, caracteriza-se como de propulsão "a turboreator ou turbojato";*

*- para a classificação fiscal da mercadoria importada faz-se necessária a sua perfeita identificação; isto feito, parte-se para a localização da descrição que lhe é mais adequada dentro da Nomenclatura Comum do Mercosul (ACM), que é baseada no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadoria (SH), e assim, atribuindo-lhe um código numérico através do qual ela será posicionada na Tarifa Externa Comum — TEC, para, ao final, serem aplicadas as alíquotas do II e do IPI correspondentes;*

*- a aeronave em questão tem seu peso entre 2.000 e 15.000 Kg, encontrando-se, por conseguinte, abrangida pela subposição 8802.30 — "AVIÕES E OUTROS VEÍCULOS AÉREOS, DE PESO SUPERIOR A 2.000 Kg, MAS NÃO SUPERIOR A 15.000 kg, VAZIOS";*

*- a aeronave cujo motor esteja dotado de "fan", popularmente denominada "turbofan", não pode ser classificada na NCM 8802.30.90 — "Outros", pois referida classificação é reservada a aeronaves com "outros" modos de propulsão, tais como: o estato-reator, o pulso-reator, o turbo-eixo;*

*- por se tratar de aeronave a "turbojato" ou "turborTeator", qual existe um enquadramento específico, e pelo fato de seu peso não exceder 7.000 kg quando vazia, o bem importado deve ser classificado na NCAI 8802.30.31.*

*Em seguida, após transcrever trecho do Parecer Normativo COSIT nº 03, de 13/03/1992, e citar ementas de decisões e/ou acórdãos proferidos no âmbito da Receita Federal do Brasil e do Terceiro Conselho de Contribuintes, cujos conteúdos referendariam o entendimento adotado na autuação, a fiscalização conclui pela exigência da diferença de alíquota de IPI que deixou de ser recolhida por ocasião do registro c/a respectiva DI c/c admissão temporária do bem importado, sendo considerado no cálculo do valor devido a proporcionalidade entre a vida útil do bem e o tempo de permanência deste no País.*

*Quanto à multa por falta de Licença de Importação (LI), assevera a fiscalização que a autuada classificou erroneamente o bem importado, e deste erro decorre também a infração prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.*

*Segundo os autuantes a Licença de Importação obtida pela importadora, e vinculada à DI objeto da autuação, "corresponde a unia mercadoria cujo NCM é 8802.30.90, quando na realidade foi apurado, em ato de revisão aduaneira, tratar-se de outra mercadoria, cujo NCM é 8802.30.31". Ainda a respeito, destacam ser inaplicável ao caso o disposto no Ato Declaratório Normativo nº 12, de 21/01/1997, visto que a descrição da mercadoria na DI carece de elementos imprescindíveis a sua correta identificação e*

*enquadramento tarifário, na medida em que não faz referência ao modo de propulsão e ao peso da aeronave.*

#### *Da impugnação*

*Cientificada dos lançamentos em 22/10/2001 (Aviso de Recebimento - AR à fl. 116), a autuada apresentou peças de impugnação em 21/11/2001, conforme documentação às fls. 117/133 e 144/160, com idêntico teor, onde, após breve exposição dos fatos que nortearam as exigências do Fisco, expõe suas alegações de defesa, conforme a seguir resumidas:*

- com base em acórdão do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, assevera que não restou cabalmente comprovada pela fiscalização, no auto de infração, a classificação errônea da aeronave objeto da lide, pois o simples cotejo das Regras para Interpretação do Sistema Harmonizado não é suficiente para descaracterizar a mercadoria importada;*
- a mercadoria em questão foi submetida ao canal vermelho, ou seja, submetida ao exame documental e físico, e posteriormente liberada, o que demonstra sua correta classificação;*
- incabível a multa de 112,5% (cento e doze inteiros e cinco décimos por cento) exigida no lançamento, visto que todas as intimações emitidas pelo Fisco foram respondidas, por escrito, conforme se depreende das cópias destes documentos e das respectivas respostas, todas protocolizadas junto à repartição fiscal competente;*
- nos termos do art. 80, inciso I da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 c/c art. 46 da Lei nº 9.430/96, a multa de ofício é devida pela falta de recolhimento ou recolhimento com atraso do IPI lançado na nota fiscal, situação esta totalmente diversa da tratada no auto de infração em questão, relativamente ao IPI não recolhido;*
- em ato de revisão aduaneira, ao dar outra classificação fiscal à mercadoria importada, a fiscalização modificou a decisão da autoridade que efetuou o despacho e o desembaraço aduaneiros do bem, não sendo procedente, nessas circunstâncias, penalizar o importador, em decorrência da mudança de entendimento anteriormente acolhido e ratificado;*
- o ADN COSIT nº 10/97 retira, por definitivo, qualquer dívida porventura existente acerca da ilegalidade do agravamento da multa para 112,5%;*
- a afirmação da fiscalização de que teria sido importada mercadoria diversa daquela objeto da LI em destaque não encontra respaldo na legislação de regência, mesmo porque, no presente caso, a importação atendeu rigorosamente a todas as exigências de controle administrativo, não ensejando qualquer dúvida de que a mercadoria submetida a despacho aduaneiro é a mesma constante da LI e dos demais documentos que a instruíram;*
- o ADN' COSIT nº 12/97 não se presta a amparar a penalidade imposta pela fiscalização, visto tratar o referido ato de importação em que se exige novo licenciamento, situação diversa da ocorrida nos autos;*

- os atos normativos citados pelas autoridades fiscais (ADN COSIT 17" 05/97 e 12/97) são considerados normas complementares da legislação e ten: como escopo interpretar a lei, devendo, desta forma, obedecer aos limites nela estipulados, e jamais, ultrapassá-los, sendo, portanto, inadmissível a imposição de penalidade sob a mera alegação de que referidos atos disciplinam a infração e não são aplicáveis ao caso em discussão, não podendo, ainda, ser ignorada a determinação do art. 97, inciso V do CTN;

- foram atendidos todos os requisitos para obtenção da Licença de Importação não automática, bem como foram obtidas as anuências da COTAC e do DECEX, que dizem respeito importação de ulna aeronave, de modelo específico, identificada por número de série exclusivo e com prefixo único, individual, elementos que tornam impossível tal aeronave ser confundida com qualquer outra;

- a especificação do produto importado está elaborada com riqueza de detalhes suficientes para o seu enquadramento na TEC/TIPI, pois o peso da aeronave está indicado em campos próprios da LI e da DI, e o modelo da aeronave identifica o modo de propulsão, por "turbofan", excluindo-a da categoria de aviões a hélice ou turbohélice e mesmo, turbojato, sendo descabida a afirmação das autoridades fiscais de que a indicação destes elementos (peso e modo de propulsão) deveria constar da descrição do produto;

- os procedimentos de importação realizaram-se sob os controles administrativo e fiscal, sendo que em nenhum momento os diferentes órgãos envolvidos efetuassem qualquer observação, por menor que fosse, à identificação do produto importado em confronto com a descrição contida nos documentos pertinentes importação.

Ao final, a impugnante requer que sejam considerados seus argumentos de defesa, para anulação dos referidos autos de infração, ou senão for este o entendimento do órgão julgador, que sejam então excluídas da exação fiscal as multas aplicadas (30% e 112,5%).

A DRJ em FORTALEZA/CE julgou procedente em parte o lançamento, lançando a seguinte ementa:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do Fato Gerador: 04/09/2000*

*MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA. Nos termos do art. 146 do CTN, não constitui mudança de critério jurídico a alteração de ofício procedida pela autoridade fiscal, em ato de revisão aduaneira, no código NCM declarado pela importadora.*

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Data do Fato Gerador: 04/09/2000*

*REVISÃO ADUANEIRA APÓS O DESEMBARAÇO ADUANEIRO. POSSIBILIDADE.*

*O desembaraço aduaneiro da mercadoria não implica homologação dos atos praticados pelo importador. Configurada a divergência na classificação fiscal das mercadorias importadas, é cabível a revisão aduaneira e o correspondente lançamento de ofício, desde que não tenha decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL. AERONAVE DE PESO SUPERIOR A 2.000KG E NÃO EXCEDENTE A 7.000KG PROVIDA DE MOTOR TURBOJATO.*

*Classificam-se no código 8802.30.31 as aeronaves que utilizam turborreatores (turbojatos), incluídos os "turbofan", e cujo peso seja superior a 2.000Kg, mas não excedente a 7.000Kg, por força das Regras Gerais de Interpretação e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.*

*Assunto: Obrigações Acessórias*

*Data do fato gerador: 04/09/2000*

*MULTA DO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.*

*Cabível a exigência da penalidade prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030/85, vez que a descrição da mercadoria efetuada pelo importador não apresentou todos os elementos necessários e imprescindíveis para sua perfeita identificação e classificação tarifária.*

*Na hipótese dos autos, o enquadramento tarifário envolve, além da indicação do peso da aeronave, seu sistema de propulsão ('turbofan').*

*MULTA DE OFICIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.*

*A falta do pagamento do imposto no prazo legal enseja a aplicação objetiva da multa no percentual de 75%.*

*MULTA DE OFICIO. AGRAVAMENTO EM 50%. INAPLICABILIDADE - Incabível o agravamento da multa de ofício quando não configurada a situação definida em lei para sua imposição.*

*Lançamento Procedente em Parte.*

*Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 203 e seguintes, onde até concorda com a exigência da diferença do IPI, em virtude da reclassificação fiscal, entretanto, alega prescrição intercorrente, carência de base legal para exigência da multa do IPI e falta de base fática para a multa do controle administrativo das importações.*

*A Repartição de origem encaminhou os presentes autos para apreciação de Colegiado do Terceiro Conselho de Contribuintes, conforme despacho de fl. 212.*

*[...]*

Sobreveio decisão de parcial provimento do recurso voluntário, nos termos do Acórdão nº 3101-00.330, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 04/02/2010 (fls. 222 a 233), ora recorrido, para afastar a multa de ofício do IPI vinculado à importação e afastar a multa administrativa de controle de importação. O Colegiado *a quo* entendeu estar a mercadoria importada corretamente descrita, não havendo a descaracterização das operações originais e não havendo necessidade de novo licenciamento, por isso afastou as penalidades.

Não resignada, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 236 a 259) suscitando divergência jurisprudencial com relação ao afastamento da multa de ofício do IPI e da multa do controle das importações. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos nºs 303-30.795, 302-38.062 e 302-38.915, este último para ambas as divergências. Embora tenha tratado como uma única matéria, a análise restou devidamente segmentada no despacho de admissibilidade do apelo especial.

Foi admitido parcialmente o recurso especial, nos termos do Despacho nº 3100-151, de 12 de abril de 2012 (fls. 303 a 309), pois comprovada a divergência jurisprudencial tão somente em relação ao tópico da multa de ofício do IPI vinculado à importação, por declaração inexata da mercadoria.

Nas razões recursais, quanto ao tópico que teve seguimento na análise da admissibilidade - multa de ofício do IPI vinculado à importação -, aduz a Fazenda Nacional, em síntese, que:

- (a) O Contribuinte informou na DI a importação de “Aeronave Beechjet, modelo 400A, SN: RK-258, Prefixo N40215, Equipado” e classificou-a na posição NCM 8802.30.90. Em sua descrição deixou de mencionar duas características, no seu entender, essenciais para identificação e classificação da mercadoria importada: peso e modo de propulsão;
- (b) Não pode prevalecer o cancelamento da multa de ofício, pois a mercadoria não foi descrita corretamente, conforme exige o Ato Declaratório Cosit nº 10, para o afastamento da penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96;
- (c) Somente com o procedimento de revisão aduaneira foi possível comprovar que a descrição nas declarações de importação das mercadorias não correspondiam àquelas efetivamente importadas, não tendo sido declarado corretamente, com todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento tarifário;
- (d) Por fim, requer seja provido o recurso especial e restabelecida a multa de ofício.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 324 a 333) postulando, preliminarmente, o não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, a sua negativa de provimento.

Na data de 27/06/2012, o crédito tributário relativo ao IPI vinculado à importação - lançamento de ofício (principal) foi transferido para o processo administrativo nº 10680-723.783/2012-97, remanescendo nestes autos a discussão quanto à multa de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Relatora

O recurso especial da Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

No mérito, a insurgência da Recorrente dá-se face ao afastamento da multa de ofício do IPI não declarado em nota fiscal, aplicada no auto de infração com fulcro no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelos artigos 45 combinado com 46, ambos da Lei nº 9.430/96, vigentes à época da ocorrência do fato gerador, *in verbis*:

*Art. 45. O art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações posteriores, passa a vigorar com a seguinte redação:*

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

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

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

*Art. 46. As multas de que trata o art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos.*

(grifou-se)

No acórdão de julgamento de impugnação, a qualificação da referida multa para 112,5% foi afastada, e reduzida a penalidade ao montante de 75% (setenta e cinco por cento), pois não se verificou nos autos a situação definida em lei para sua aplicação.

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte sustenta o afastamento da referida multa pois a mesma seria aplicável somente nas operações internas, não se aplicando às importações pois exige a emissão de notas fiscais.

No voto vencedor do acórdão de julgamento de recurso voluntário, o Conselheiro Relator decidiu por afastar a penalidade sob o fundamento de que a mercadoria teria sido descrita de forma correta na declaração de importação, ensejando a aplicação do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10/1997, que trata de penalidades diversas daquela fixada nos presentes autos, quais sejam, das multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218/91 e no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A premissa adotada no voto vencedor – de que a multa de ofício do IPI vinculado à importação por conta de erro na classificação fiscal do produto – está em descompasso com a fundamentação legal dos autos.

Verifica-se, portanto, estar-se diante de decisão que decide a lide fora dos seus limites, a qual fica eivada do vício de nulidade por se caracterizar o *erro in procedendo*. No entanto, tendo em vista que a matéria foi exaustivamente debatida nos autos e em razão dos princípios da economia processual e da celeridade processual, no julgamento do recurso especial adentrar-se-á ao mérito.

A penalidade prevista no art. 45, inciso I, da Lei nº 9.430/96 não é aplicável aos casos de importação de mercadorias, como é o caso dos autos, mas tão somente para operações internas com incidência de IPI, consoante já decidido pelo outrora 3ª Conselho de Contribuintes nos termos do acórdão nº 302-37.197, cuja ementa foi redigida nos seguintes termos:

*CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA DE MERCADORIA. A melhor classificação tarifária para o produto identificado comercialmente como “switching hub” é no código NCM 8471.80.19, conforme indicado pelo Fisco. MULTA DO ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/96. Incabível a sua aplicação quando a infração limita-se à indicação errônea da classificação tarifária aplicando-se, por analogia, o disposto no Ato Declaratório Interpretativo (ADI), SRF nº 13, de 10/09/2002 MULTA DO ART. 45, DA LEI Nº 9.430/96 Não se cogita, no caso do IPI – vinculado, com fato gerador ocorrendo na data do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada, da emissão de nota fiscal, inexistindo determinação legal que ampare a sua equiparação à declaração de importação. Incabível a penalidade estabelecida na Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45, da Lei nº 9.430/96. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. JUROS PELA TAXA SELIC. A cobrança de juros de mora calculados com a Taxa SELIC tem previsão legal na Lei nº 9.430/96. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.*

No caso em apreço, portanto, há de ser mantido o afastamento da multa por falta de licença de importação pois, embora tenha sido autuada, a Contribuinte atendeu a todos os requisitos para a licença não-automática da importação, exigida quando há mudança de classificação fiscal que dê ensejo a um novo procedimento de licenciamento. Assim, há de ser mantido o resultado da decisão recorrida no sentido de afastar a penalidade, pois a reclassificação fiscal da mercadoria não ocasionou prejuízo ao controle das importações, uma vez cumpridos os requisitos pela importadora.

Nesse sentido, decidiu esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais conforme argumentos lançados no Acórdão nº 9303-005.873, e que passam a integrar o presente julgado, *in verbis*:

[...]

*Em decorrência da reclassificação fiscal dos equipamentos importados, foi considerada a mercadoria como importada sem licenciamento, motivando a cominação da multa do art. 169, inciso II do Decreto nº 37/66, com redação da Lei nº 6562/78, e regulamentado pelo art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro de 1985 (Decreto nº 91.030/85), cujo fato típico é a falta de guia de importação ou documento equivalente.*

*O acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário para afastar a penalidade cominada, sob o fundamento de que a guia e a licença de importação têm naturezas diversas, sendo equivocada a aplicação da penalidade em referência no caso concreto, pois a conduta de importação de mercadoria desamparada da licença de importação não se subsume ao comando normativo que estabelece a multa.*

*Delimitada a discussão de mérito a ser enfrentada no presente recurso especial, a fundamentação a ser explicitada demonstrará não assistir razão à Recorrente, devendo ser mantida a decisão proferida pelo Colegiado a quo - ainda que por fundamentos diversos - que houve por bem afastar a multa do art. 169, inciso I, alínea "b" do Decreto nº 37/66, regulamentado à época pelo art. 526, inciso II do Regulamento Aduaneiro de 1985 (Decreto nº 91.030/85), cuja redação é a seguinte:*

***Decreto-lei n.º 37/66***

*Art.169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações: (Redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978)*

*I - importar mercadorias do exterior: (Redação dada pela Lei nº 6.562, de 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: (Incluída pela Lei nº 6.562, de 1978)*

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

### **Regulamento Aduaneiro de 1985**

*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;*

[...]

*Importa registrar o entendimento majoritário desta 3ª Turma da CSRF no sentido de que a guia e a licença de importação são documentos equivalentes, razão pela qual se mantém a decisão recorrida, no entanto, por fundamento diverso. No caso em apreço, a reclassificação fiscal da mercadoria não implicou em mudança na forma de licenciamento da mercadoria importada, não se caracterizando a ocorrência de infração administrativa. Isso porque a Fiscalização não demonstrou ser necessária, sob o novo código de classificação fiscal, a apresentação de licença/guia de importação ou documento equivalente, razão pela qual não se pode punir o Contribuinte por uma exigência inexistente.*

*Nessa esteira, por meio da classificação fiscal da mercadoria determina-se a necessidade ou não de licenciamento de importação e, caso positivo, os procedimentos a serem adotados visando a sua obtenção. Ocorrendo erro na classificação tarifária originalmente indicada e se aquela apontada como correta estiver sujeito à controle administrativo não previsto para a anterior, não há dúvidas de que a mercadoria não passou pelos controles próprios do licenciamento, violando o bem jurídico pretendido tutelar pelo Regulamento Aduaneiro: o controle administrativo das importações.*

*Na hipótese de ambas as classificações, tanto aquela adotada pelo Contribuinte quanto a indicada pela Fiscalização, por sua vez, submeterem-se ao mesmo procedimento (estando ambas não sujeitas ao licenciamento ou, de outro lado, encontrando-se as duas obrigadas ao mesmo tratamento administrativo para importação), não há de se falar em ausência de licença de importação decorrente de erro na classificação fiscal. Esta segunda assertiva é que reflete perfeitamente o caso ora em exame.*

*Nos presentes autos, portanto, incabível a aplicação da multa administrativa prevista no art. 526, inciso II, do RA/85, por infração ao controle das importações, pois embora tenha sido adotada classificação fiscal pela Autoridade Fiscal diversa da originalmente indicada pela Recorrida, os equipamentos foram importados ao amparo de guia de importação ou documento equivalente, estando corretamente descritos nos documentos de importação. Tanto é assim que foi aplicada, igualmente, a penalidade prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, a qual tem por pressuposto a existência do documento de importação.*

*Pela inaplicabilidade da penalidade em tela, também é a manifestação da própria Administração Tributária no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 12, de 21 de janeiro de 1997, in verbis:*

*ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT Nº 12, DE 21 DE JANEIRO DE 1997.*

*"Declara que o embarque de mercadoria antes da obtenção do licenciamento não automático no SISCOMEX não constitui infração administrativa ao controle das importações."*

*O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e no art. 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração 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.*

*PAULO BALTAZAR CARNEIRO*

*Assim, não restou demonstrado nos autos o prejuízo ao controle administrativo produzido pelo erro de classificação fiscal, e por isso é afastada a tipicidade da conduta apta a ensejar a aplicação da multa administrativa do art. 526, inciso II do RA/85.*

*[...]*

Processo nº 10831.010099/2001-18  
Acórdão n.º **9303-006.003**

**CSRF-T3**  
Fl. 355

---

Nacional. Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda

É o voto.

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello