



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

Processo nº 10907.001845/2006-66
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3002-000.548 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 14 de janeiro de 2019
Matéria AI - ADUANA
Recorrente VALE FÉRTIL INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 16/03/2005

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO. NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). AZEITONAS PREPARADAS.

Para fins de classificação fiscal, após serem submetidas a processos de adoçamento (desamerização) e fermentação láctica, as azeitonas são consideradas preparadas para consumo humano e, neste estado, classificam-se no código 2005.70.00 da NCM.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. APLICABILIDADE.

As hipóteses excludentes da multa de ofício, previstas no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002, não contemplam a situação de classificação tarifária errônea, que define a infração por declaração inexata, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

JUROS DE MORA. TRIBUTOS DEVIDOS E NÃO RECOLHIDOS NO PRAZO LEGAL. TAXA SELIC. CABIMENTO.

É devida a cobrança dos juros moratórios, calculados com base na taxa Selic, a partir do mês seguinte a data do registro da Declaração de Importação, que corresponde ao dia de vencimentos dos impostos devidos na operação de importação.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. MULTA DE 1% DO VALOR ADUANEIRO. CABIMENTO.

A classificação fiscal incorreta do produto na NCM materializa a hipótese da infração sancionada com a multa de 1% do valor aduaneiro, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.15835/2001.

PIS/COFINS IMPORTAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI. NÃO CONHECIMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

Súmula CARF nº. 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PIS/COFINS IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. INCLUSÃO DO VALOR DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. IMPOSSIBILIDADE

Com a declaração de inconstitucionalidade do texto do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865, de 2004, que previa acréscimo à base de cálculo das Contribuições para o PIS/COFINS - Importação do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, tais valores deixam de compor o valor aduaneiro das mercadorias importadas para fins de cobrança das referidas contribuições.

Adoção dos fundamentos da decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, submetido ao regime de repercussão geral, previsto no art. 543-B do antigo CPC, em cumprimento ao disposto no art. 62-A, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho.

DIREITO AO CRÉDITO DE PIS/COFINS IMPORTAÇÃO. SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES. MATÉRIA ESTRANHA AOS AUTOS. NÃO CONHECIMENTO.

A questão sob litígio cinge-se ao lançamento tributário decorrente da reclassificação fiscal das mercadorias realizada pela fiscalização aduaneira. O aproveitamento de crédito de pis/cofins na sistemática da não cumulatividade, portanto, se configura matéria estranha aos autos e não pode ser conhecida por este Colegiado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer (i) das alegações de inconstitucionalidade do PIS e da COFINS Importação e (ii) do aproveitamento extemporâneo dos créditos de PIS/COFINS. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para determinar a exclusão do ICMS e das próprias contribuições da base de cálculo do PIS - Importação e da COFINS - Importação. Votou pelas conclusões a conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Alan Tavora Nem e Carlos Alberto da Silva Esteves

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão 07-17.792 da DRJ/FNS, que manteve parcialmente o Crédito Tributário lançado pelo Auto de Infração, que, agora, exige da contribuinte o PIS - Importação, a COFINS - Importação, acrescidos de juros de mora, a multa de ofício de 75% e a multa regulamentar de 1%, por classificação fiscal incorreta da mercadoria.

O motivo das autuações foi a reclassificação fiscal da mercadoria importada, azeitonas pretas tipo azapa inteira (com caroço) em salmoura, procedida pela fiscalização do código NCM 0711.20.10 para o código NCM 2005.70.00, com base nas conclusões exaradas no Laudo Técnico Aduaneiro nº 115/05, de 14 junho de 2005 (fls. 35/47) e no disposto no Laudo de Procedimento de Elaboração e Envase (fls. 52/54), apresentado pela autuada.

A partir deste ponto, adoto o relatório do Acórdão recorrido por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"Trata o presente processo de Autos de Infrações lavrados para constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 16.308,13, referentes à Contribuição PIS/PASEP - Importação, Contribuição COFINS - Importação, Juros de Mora - calculados até 31/07/2006, Multa Proporcional (75%), Multa Regulamentar (Classificação incorreta - 1%), e Multa Regulamentar (Descrição incorreta - 1%), em razão da reclassificação fiscal da mercadoria efetivamente importada.

O interessado por meio da declaração de importação (DI) nº 05/0270135-2 (fls. 23 a 27) submeteu a despacho 13.500 kg de "azeitonas negras tipo azapa (com caroço) em salmoura para sua conservação durante o transporte mas não própria para consumo imediato acondicionadas em barris plásticos com 50 kg líquidos aprox.", classificando no código Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 0711.20.10, solicitando enquadramento tarifário conforme Acordo de Complementação Econômica (ACE) nº 39 - Brasil - Peru.

Retiradas amostras das mercadorias e encaminhadas para análise, o Perito Marciano Baraniuk Jr. emitiu Laudo Técnico Aduaneiro nº 115/05 (fls. 34 a 37) em 14/06/2005. O Perito afirmou que, na aceção das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH -, não se tratam de azeitonas conservadas transitoriamente. Asseverou ainda que as azeitonas foram submetidas ou à maceração prolongada em salmoura ou à tratamento com lixívia de soda cáustica. Contudo, deve-se mencionar que as mercadorias não podem ser ditas prontas para consumo no estrito sentido sanitário previsto nas normas sanitárias.

Considerando o disposto no Laudo Técnico Aduaneiro nº 115/05, que também traz o Laudo de Procedimento de elaboração e envase (fls. 51 a 54) elaborado pela própria interessada, a autoridade fiscal concluiu que na aceção das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, não se tratam de azeitonas conservadas transitoriamente, visto terem sido submetidas ou à maceração prolongada em salmoura ou à tratamento com lixívia de soda cáustica. Neste contexto, as azeitonas apresentam-se preparadas para consumo, já processadas e prontas para posterior envase fracionado, pasteurização e distribuição. Desta forma a fiscalização reclassificou a mercadoria para a NCM 2005.70.00.

Regularmente cientificada (fls. 01, 05, 09 e 13), a interessada apresentou impugnação de folhas 63 a 73, anexando os documentos de folhas 74 a 77. Em síntese, traz as seguintes alegações:

Que, trata-se de exigência infundada e, portanto, ilegal. O enquadramento utilizado é pertinente, está em acordo com a NESH;

Que, não foi oportunizado contestar as conclusões alcançadas pelo expert, o laudo foi elaborado unilateralmente pelo Fisco, sem respeito à ampla defesa e ao contraditório.

Requer, seja julgado nulo o auto de infração, a intimação pessoal do procurador da impugnante."

Analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS) julgou procedente em parte a Impugnação apresentada, por Acórdão (fls. 85/95) que possui a seguinte ementa:

Assunto: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 16/03/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os produtos hortícolas apresentados em forma diferente daquelas referidas nas posições do Capítulo 07 da NCM classificam-se no Capítulo 11 ou na Seção IV. É o que sucede com as azeitonas preparadas ou conservadas por quaisquer processos não previstos naquele Capítulo. Classificam-se no código NCM 2005.70.00 (Seção IV) pela aplicação da 1ª RGI/SH e 6ª RGI/SH.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada com a referida decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, basicamente, argumentando em seu favor e requerendo o seguinte: em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, repisou o acerto de sua classificação, a exclusão de multa e juros, a declaração de inconstitucionalidade das leis que instituíram o PIS e a COFINS importação, a exclusão da base de cálculo das contribuições do valor do ICMS e das próprias contribuições e, por fim, o reconhecimento do aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A principal questão posta em discussão se refere a pertinência e adequação da reclassificação fiscal da mercadoria importada, azeitonas pretas tipo azapa inteira (com caroço) em salmoura, realizada pela fiscalização aduaneira para o código NCM 2005.70.00 e da conseqüente autuação fiscal imposta a ora recorrente por ter, em decorrência, classificado incorretamente o produto no código NCM 0711.20.10, ficando sujeita à multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria por classificação incorreta, prevista no inciso I, do art. 84, da MP nº 2.158/2001, além das diferenças de PIS e COFINS, da multa de ofício e dos acréscimos legais.

Passo a análise dos argumentos trazidos pela recorrente em seu Voluntário:

Preliminar

Nulidade do Auto de Infração

Em preliminar, a recorrente alegou nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa, em razão da deficiência no Auto de Infração do apontamento de todos os elementos necessários à formalização do crédito tributário. Segundo a recorrente, o Auto não indicava quais valores compuseram o critério quantitativo da regra matriz de incidência da Contribuição para PIS Importação e da COFINS Importação, tais como o valor do Imposto sobre a Importação, a alíquota do ICMS utilizada nos lançamentos fiscais e o valor das próprias contribuições, a teor do que prescreve o artigo 4º da Lei nº 10.865, de 2004, em flagrante violação ao princípio constitucional da ampla defesa, consagrado no inciso LV do artigo 5º da CF/1988 e pelo inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Temos que as nulidades no processo administrativo fiscal estão elencadas no art. 59 do Decreto nº 70235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Da mesma forma, o art. 10 do referido diploma legal trata dos requisitos obrigatórios do Auto de Infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Compulsando-se o presente processo e a partir da leitura dos dispositivos transcritos, constata-se que, diversamente do alegado, os preceitos legais foram devidamente cumpridos, o que, de plano, afasta a existência de qualquer vício no referido Auto de Infração.

Entretanto, ainda que a apuração da base de cálculo do tributo lançado não esteja relacionada, no referido art. 10, como requisito formal essencial do Auto de Infração, inequivocamente, a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante do tributo devido são quesitos fundamentais para a correta adequação do ato de lançamento de ofício, conforme determina o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Com efeito, ainda assim, não se verifica a existência de qualquer vício que esteja a macular o lançamento realizado.

Por um lado, ainda que não tenham sido especificadas, no corpo do Auto de Infração, as parcelas que compuseram a base de cálculo, tais valores, indubitavelmente, constam na respectiva DI, que integra os documentos formalizadores da exigência fiscal e que foi elaborada pela própria recorrente (fls. 24/28). Nessa declaração, é possível se confirmar o valor da mercadoria, o valor do frete e o valor do ICMS.

Por outro, apenas da simples leitura das duas robustas peças de defesa apresentadas pela ora recorrente, já se constata que não foi alegado qualquer equívoco na apuração dos valores das contribuições lançadas e, ademais, a recorrente demonstrou pleno conhecimento dos elementos que integram a base de cálculo dos citados gravames, inclusive, tecendo alegações de mérito específicas sobre a inclusão do valor do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo, matéria esta que será analisada no decorrer no voto.

Dessa forma, resta cabalmente demonstrado que não corresponde a verdade dos autos a alegação da recorrente de que não foram informados as parcelas utilizadas na composição do valor tributável e, portanto, não existe fundamento que sustente alegação da ocorrência de cerceamento ao direito de defesa.

Assim, pelo exposto, rejeito a preliminar argüida.

Mérito

1) Classificação Fiscal Incorreta

Como já mencionado anteriormente, o cerne da controvérsia posta em discussão nos presentes autos reside na correta classificação fiscal para a seguinte mercadoria importada: "ACEITUNAS NEGRAS TIPO AZAPA ENTERA (COM CAROCO) EN SALMUERA, ACONDICIONADA EN BIDONES PLASTICOS CON 50KGS LIQ. CADA UN." (Descrição retirada da fatura nº 000578, fl. 30). De um lado, a contribuinte assevera que seria correta a classificação fiscal na NCM 0711.20, utilizada por ela na correspondente Declaração de Importação. De outro, a fiscalização aduaneira entende que a correta classificação fiscal da mercadoria repousa na NCM 2005.70, empregada no Auto de Infração lavrado.

Dessa maneira, a fim de determinar a exata classificação fiscal da mercadoria em questão, se torna conveniente, primeiramente, algumas considerações sobre o procedimento a ser seguido, quando da classificação fiscal de qualquer mercadoria. Assim, temos que a classificação fiscal é feita por meio do código NCM, Nomenclatura Comum do Mercosul, que tem por base o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH), adotado no País por meio do Decreto nº 97.409/1988, de 23/12/1988. Na composição do código de oito dígitos, os seis primeiros são formados pelo Sistema Harmonizado e os dois últimos correspondem a desdobramentos específicos atribuídos no âmbito do Mercosul.

A classificação de mercadorias é realizada com base nas regras de interpretação do Sistema Harmonizado, reproduzidas abaixo:

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:

1. 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:

2.a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

5. Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:

a) Os estojos para aparelhos fotográficos, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para jóias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

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

fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)

1. (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

2. (RGC-2) As embalagens contendo mercadorias e que sejam claramente suscetíveis de utilização repetida, mencionadas na Regra 5 b), seguirão seu próprio regime de classificação sempre que estejam submetidas aos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária ou de exportação temporária. Caso contrário, seguirão o regime de classificação das mercadorias.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI)

1. (RGC/TIPI-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.

Por oportuno, transcreve-se as notas explicativas do Sistema Harmonizado, na parte que interessa a presente lide:

Capítulo 7

Produtos hortícolas, plantas, raízes e tubérculos, comestíveis

Notas.

1. omissis

2.- Nas posições 07.09, 07.10, 07.11 e 07.12, a expressão "produtos hortícolas" compreende também os cogumelos comestíveis, trufas, azeitonas, alcaparras, curgetes, abobrinhas, abóboras, berinjelas, milho doce (Zea mays var. saccharata), pimentões e pimentas (pimentos*) do gênero Capsicum ou do gênero Pimenta, funchos e as plantas hortícolas, como a salsa, cerefólio, estragão, agrião e a manjerona de cultura (Majorana hortensis ou Origanum majorana).*

.....

CONSIDERAÇÕES GERAIS

O presente Capítulo compreende os produtos hortícolas de qualquer espécie, incluindo os vegetais mencionados na Nota 2 do presente Capítulo, frescos, refrigerados, congelados (crus ou cozidos em água ou a vapor), ou ainda provisoriamente conservados ou dessecados (incluindo os desidratados, evaporados ou liofilizados). Deve notar-se que alguns destes vegetais, secos, triturados ou pulverizados, se empregam às vezes como tempero mas não deixam, por isso, de se classificar na posição 07.12.

(...)

Os produtos hortícolas apresentados em forma diferente daquelas referidas nas posições deste Capítulo classificam-se no Capítulo 11 ou na Seção IV. É o que sucede, por exemplo, com as farinhas, sêmolas e pós, de legumes de vagem secos e com as farinhas, sêmolas, pós, flocos, grânulos e pellets, de batata (Capítulo 11), e com os produtos hortícolas preparados ou conservados por quaisquer processos não previstos neste Capítulo (Capítulo 20).

Convém, contudo, notar-se que a homogeneização não é por si suficiente para fazer que um produto do presente Capítulo se classifique como uma preparação do Capítulo 20.

Os produtos hortícolas deste Capítulo, mesmo que apresentados em embalagens hermeticamente fechadas (cebola em pó, em latas) permanecem aqui classificados. Na maioria dos casos, todavia, os produtos contidos nestas embalagens encontram-se incluídos no Capítulo 20 por terem sido preparados ou efetivamente conservados com emprego de processos diferentes dos previstos no presente Capítulo.

Da mesma maneira, os produtos do presente Capítulo permanecem classificados neste Capítulo (por exemplo, os produtos hortícolas frescos ou refrigerados), desde que estejam acondicionados em 7 II-7-2 embalagens segundo o método denominado “acondicionamento em atmosfera modificada” (Modified Atmospheric Packaging (MAP)). Neste método (MAP), a atmosfera em volta do produto é modificada ou controlada (por exemplo, eliminando o oxigénio para substituir por nitrogénio (azoto) ou dióxido de carbono, ou ainda reduzindo o teor de oxigénio e aumentando o teor de nitrogénio (azoto) ou de dióxido de carbono)

.....

07.11 - Produtos hortícolas conservados transitoriamente (por exemplo, com gás sulfuroso ou água salgada, sulfurada ou adicionada de outras substâncias destinadas a assegurar transitoriamente a sua conservação), mas impróprios para alimentação nesse estado.

0711.20 - Azeitonas*0711.40 - Pepinos e pepininhos (cornichons)**0711.5 - Cogumelos e trufas:**0711.51 -- Cogumelos do gênero Agaricus**0711.59 -- Outros**0711.90 - Outros produtos hortícolas; misturas de produtos hortícolas*

Esta posição compreende os produtos hortícolas que tenham sido submetidos a um tratamento que lhes assegure provisoriamente a conservação durante o transporte ou armazenagem, antes da utilização definitiva (por exemplo, por meio de gás sulfuroso ou água salgada, sulfurada ou adicionada de outras substâncias), desde que permaneçam impróprios para consumo, neste estado.

Estes produtos destinam-se geralmente a servirem como matérias-primas na indústria das conservas.

Consistem principalmente em cebolas comestíveis, azeitonas, alcaparras, pepinos, pepininhos (cornichons), cogumelos, trufas e tomates. Apresentam-se geralmente em barris ou em tambores.

Todavia, classificam-se no Capítulo 20 os produtos que, mesmo apresentados em água salgada, tenham sofrido previamente tratamentos especiais, tais como pela soda, por fermentação láctica, a fim de torná-los imediatamente consumíveis (por exemplo, as azeitonas verdes ou curtidas, o chucrute, os pepininhos (cornichons), o feijão verde).

.....

Capítulo 20***Preparações de produtos hortícolas, fruta ou de outras partes de plantas******Notas.***

1.- O presente Capítulo não compreende:

a) Os produtos hortícolas e fruta, preparados ou conservados pelos processos referidos nos Capítulos 7, 8 ou 11;

(...)

.....

3.- Incluem-se nas posições 20.01, 20.04 e 20.05, conforme o caso, apenas os produtos do Capítulo 7 ou das posições 11.05 ou 11.06 (exceto as farinhas, sêmolas e pós, dos produtos do Capítulo 8) que tenham sido preparados ou conservados por processos diferentes dos mencionados na Nota 1 a).

.....

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Este Capítulo compreende:

1) omissis

.....

6) Os produtos hortícolas, fruta e outras partes comestíveis de plantas, preparados ou conservados por processos diferentes dos previstos nos Capítulos 7, 8 e 11 ou em qualquer outra parte da Nomenclatura.

.....

20.05 - Outros produtos hortícolas preparados ou conservados, exceto em vinagre ou em ácido acético, não congelados, com exceção dos produtos da posição 20.06.

2005.10 - Produtos hortícolas homogeneizados

2005.20 - Batatas 2005.40 - Ervilhas (Pisum sativum)

2005.5 - Feijões (Vigna spp., Phaseolus spp.):

2005.51 -- Feijões em grãos

2005.59 -- Outros

2005.60 - Aspargos

2005.70 - Azeitonas

2005.80 - Milho doce (Zea mays var. saccharata)

2005.9 - Outros produtos hortícolas e misturas de produtos hortícolas:

2005.91 -- Brotos (Rebentos) de bambu*

2005.99 -- Outros

O alcance da expressão “produto hortícola” na presente posição está limitado aos produtos referidos na Nota 3 do Capítulo. Estes produtos (com exceção dos produtos hortícolas

preparados ou conservados em vinagre ou em ácido acético da posição 20.01, dos produtos hortícolas congelados da posição 20.04 e dos produtos hortícolas conservado em açúcar da posição 20.06) classificam-se aqui quando tenham sido preparados ou conservados por processos não previstos nos Capítulos 7 ou 11.

O modo de acondicionamento não influi na classificação destes produtos, que se apresentam muitas vezes em latas ou outros recipientes hermeticamente fechados.

Todos estes produtos, inteiros, em pedaços ou esmagados, podem ser conservados em água ou ainda preparados com molho de tomate ou outros ingredientes, para consumo imediato. Podem também apresentar-se homogeneizados ou misturados entre si (macedônias).

Entre as preparações compreendidas na presente posição podem citar-se:

1) As azeitonas preparadas para consumo por tratamento especial em solução diluída de soda ou maceração prolongada em água salgada. (As azeitonas simplesmente conservadas provisoriamente em água salgada, classificam-se na posição 07.11 - ver a Nota Explicativa desta posição).

.....
(grifo nosso)

Postas as regras e as notas explicativas a serem seguidas, para se formar convicção quanto ao adequado enquadramento tarifário de um produto, se torna indispensável conhecer suas características, a fim de chegar-se a sua correta identificação e, com base nas normas pertinentes, alcançar a classificação fiscal adequada.

Nesse desiderato, reproduz-se excerto do "Laudo de Procedimento de elaboração e envase" (fls. 52/54), apresentado pela própria recorrente:

"A azeitona é um produto que para se tornar apto ao consumo precisa sofrer um processo fermentativo. Este processo é sempre feito no país de origem das azeitonas pois os frutos precisam ser processados assim que colhidos. Antes da fermentação propriamente dita, faz-se inicialmente uma queima das azeitonas, a qual é feita com solução diluída de soda Após esta queima, as azeitonas são lavadas e inicia-se o processo fermentativo com bactérias lácticas.

Após o término da fermentação, para transporte e armazenagem, as azeitonas são acondicionadas em

bombonas com salmoura de alta concentração de sal e acidez.

No recebimento das azeitonas na fábrica da Vale Fértil, fez-se amostragens da mercadoria a fim de verificar sua qualidade. São verificados :> tamanho e a porcentagem de defeitos dos frutos e os padrões da salmoura. Como as azeitonas não são necessariamente usadas assim que recebidas. caso verifique-se que a salmoura das azeitonas está fora do padrão adiciona-se a esta, sal e/ou ácidos ou faz-se a substituição da mesma.

Depois de definidas as azeitonas que serão usadas em produção. a primeira operação realizada antes de utilizá-las e a lavagem das mesmas com água em abundância isto é fundamental, pois é preciso eliminar adequadamente a salmoura de transporte. Se uma lavagem não é bem feita, obtém-se um produto final com salmoura turva. escura e com características organolépticas inadequadas ao padrão do mercado. ficando as azeitonas extremamente salgadas.

A segunda operação fundamental é a seleção das azeitonas. Por estar a granel, as azeitonas recebidas não são todas perfeitas para consumo. Há azeitonas machucadas ou com leves manchas que precisam ser retiradas. Estes machucados ou manchas podem ter sido originados na própria planta por chuvas de granizo ou outras intempéries que antes do processo fermentativo não se conseguiu segregar. Alguns machucados podem ocorrer durante o próprio processo de elaboração.

Depois de selecionadas, as azeitonas são encaminhadas por esteira transportadora até um tambor giratório do qual são acondicionadas em embalagens específicas já previamente higienizadas. Na seqüência faz-se a adição de salmoura a quente e o fechamento das embalagens."

(grifo nosso)

A partir das informações trazidas pela própria recorrente sobre o seu processo produtivo, entendo estar cristalino que para as azeitonas se tornarem aptas ao consumo é necessário e suficiente terem passado pelo processo de fermentação. Além disso, a recorrente também informa que esse processo fermentativo ocorreu na origem. Então, não há dúvida que as azeitonas que foram importadas já estavam aptas ao consumo.

Por outro lado, com base nas mesmas informações prestadas, confirma-se a conclusão do parágrafo anterior, pois os procedimentos realizados no estabelecimento da contribuinte visavam tão somente adequar o produto às condições comerciais de venda, em especial, às características organolépticas do mercado consumidor.

Não foi outra a conclusão manifestada pelo perito no "Laudo Técnico Aduaneiro" (fls. 35/38):

"Entende-se que na aceção das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH -, NÃO SE TRATAM DE AZEITONAS CONSERVADAS TRANSITORIAMENTE, visto terem sido submetidas ou à maceração prolongada em salmoura ou à tratamento com lixívia de soda cáustica, conforme se melhor detalha no texto "Preparo e enlatamento de azeitonas maduras" deixado entre os anexos. Neste contexto, as azeitonas estão processadas e prontas para posterior envase fracionado, pasteurização e distribuição."

(grifo nosso)

Quanto à informação, também presente no referido laudo, de que deve ser seguida a norma ANVISA RDC 352 para consumo no território nacional, isto é, as azeitonas devem passar por um processo de pasteurização antes de postas à venda, não modifica a conclusão anteriormente, por mim, manifestada. Deve-se ter em mente que a classificação fiscal de um produto deve ser realizada, exclusivamente, com base nas regras de interpretação do Sistema Harmonizado e, nessa aceção, as azeitonas importadas já estavam aptas ao consumo, embora ainda devessem se conformar às normas sanitárias nacionais.

A meu sentir, todas as argumentações, literatura e demais informações trazidas pela recorrente em seu Recurso Voluntário não tem o condão de infirmar a conclusão de que o produto importado já estava apto ao consumo e, muito menos, de que havia, de fato, passado previamente por todo o processo de fermentação.

Por consequência, ao lembrarmos o seguinte excerto das explicações sobre a posição 07.11: *"Todavia, classificam-se no Capítulo 20 os produtos que, mesmo apresentados em água salgada, tenham sofrido previamente tratamentos especiais, tais como pela soda, por fermentação láctica, a fim de torná-los imediatamente consumíveis (por exemplo, as azeitonas verdes ou curtidas, o chucrute, os pepininhos (cornichons), o feijão verde)."*, resta evidente que o produto importado pela recorrente não poderia ser classificado nessa posição, mas sim no capítulo 20.

Lastreado nos textos das notas de capítulo, complementados com os esclarecimentos das NESH dos respectivos capítulos e posições, no "Laudo de Procedimento de elaboração e envase", elaborado pela ora recorrente, no "Laudo Técnico Aduaneiro", elaborado pelo perito, e em todas os outros documentos juntados aos autos, para fins de classificação fiscal, conclui-se que as azeitonas importadas pela recorrente trata-se de produto hortícola preparado pertencente à posição 20.05 da NCM. E, no âmbito da referida posição, o referido produto, indubitavelmente, enquadra-se na subposição 2005.70 –Azeitonas. Assim, como a subposição 2005.70 não possui desdobramento em nível de item e subitem, o produto analisado classifica-se no código 2005.70.00 da NCM, portanto, em consonância com a reclassificação fiscal procedida pela fiscalização.

Por fim, a fim de corroborar o entendimento acima esposado, transcreve-se o Acórdão nº 9302-006.855, exarado pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais

deste Conselho, por ocasião do julgamento do Recurso Especial no processo administrativo nº 15165.001321/2007-09, mencionado pela recorrente em seu Voluntário:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 08/07/2002 a 16/03/2005

ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO. NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). AZEITONAS PREPARADAS.

Para fins de classificação fiscal, após serem submetidas a processos de adoçamento (desamerização) e fermentação láctica, as azeitonas são consideradas preparadas para consumo humano e, neste estado, classificam-se no código 2005.70.00 da NCM.

Assim sendo, pelo exposto, ratifico a reclassificação fiscal perpetrada pela fiscalização aduaneira.

2) Exclusão de Multas e Juros

Alegou a recorrente que são inexigíveis a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, e a multa de 1%, por classificação fiscal incorreta, prevista no artigo 84, I, da Medida Provisória nº 2.15835, de 2001, bem como juros moratórios, em razão da aplicação do artigo 100, II, III e parágrafo único, do CTN, combinado com o artigo 101, I, do Decreto-lei nº 37, de 1966, e do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 13, de 2002.

Por oportuno, reproduz-se a legislação trazida pela recorrente em sua defesa

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.

DECRETO-LEI Nº 37/66:

Art.101 - Não será aplicada penalidade - enquanto prevalecer o entendimento - a quem proceder ou pagar o imposto:

I - de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecurável de última instância administrativa, proferida em processo fiscal inclusive de consulta, seja o interessado parte ou não;

II - de acordo com interpretação fiscal constante de decisão de primeira instância proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, em que o interessado for parte;

III - de acordo com interpretação fiscal constante de circular, instrução, portaria, ordem de serviço e outros atos interpretativos baixados pela autoridade fazendária competente.

ADI SRF Nº 13/2002:

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

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10, de 16 de janeiro de 1997.

(grifo nosso)

Como se percebe da simples leitura dos dispositivos trazidos pela recorrente em sua defesa, não pode prosperar seu pleito.

Ao contrário do que alega a contribuinte, o art. 100, II do CTN c/c o art. 101, I do Decreto-Lei nº 37/66 não atribuíram força normativa às decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ou do extinto Conselho de Contribuintes. Em realidade, a parte final do inciso II do art 100 já dispõe que somente são consideradas normas complementares àquelas decisões dos órgãos de jurisdição administrativa que a Lei lhes atribua esse efeito normativo, isto é, vinculante. Atualmente, como sabido, apenas as Súmulas Vinculantes do CARF possuem tal efeito, atribuído por Portaria do Ministério da Fazenda, para toda a Administração Pública Federal. Dessa forma, as decisões de Turmas julgadoras do CARF não vinculam, nem mesmo, outras Turmas deste Conselho. Por outro lado, repise-se que a atual jurisprudência desta Corte, quanto à classificação fiscal da mercadoria sob análise, caminha em sentido diverso daquele alegado pela recorrente, como se evidencia através do Acórdão da CSRF acima colacionado.

Quanto ao disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002, por óbvio, não se aplica ao presente caso concreto de forma alguma, primeiramente, porque àquele trata de solicitação feita no despacho aduaneiro, o que não é o caso dos autos. Depois, porque tal Ato Declaratório dispõe sobre situações de solicitação de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, logo, não se relaciona ao objeto da lide neste processo.

Quanto aos argumentos da contribuinte sobre sua suposta descrição correta da mercadoria importada, relembremos que a multa por descrição incorreta já foi afastada pela instância *a quo*, subsistindo nessa autuação, em decorrência, somente a multa por classificação fiscal incorreta e a multa de ofício, assim, tais argumentações não socorrem o sujeito passivo.

Por fim, quanto à classificação fiscal estampada no Certificado de Origem e na Fatura Comercial, estas não podem ser opostas à fiscalização aduaneira, que tem plena competência para, se for o caso, em qualquer importação, classificar a mercadoria importada de forma diversa.

Com base em todas essas considerações, resta demonstrada a improcedência das alegações em apreço, logo, deve ser mantida a cobrança integral das multas aplicadas, bem como dos juros moratórios.

3) Inconstitucionalidade do PIS e da COFINS Importação

A recorrente alegou a inconstitucionalidade da instituição da Contribuição para o PIS - Importação e para a COFINS - Importação por meio de Medida Provisória, com base no argumento de que o art. 149 da Constituição Federal prescreve que deve ser observado o art. 146, III, também da Magna Carta, na instituição das referidas contribuições, isto é, tal dispositivo exige a edição de Lei Complementar. Logo, segundo a recorrente, houve flagrante ofensa ao art. 149, *caput*, e ao artigo 62, §1º, III, da CF/88, que veda a regulamentação por Medida Provisória de matérias reservadas à Lei Complementar.

Quanto a essas alegações, impõe-se lembrar que o julgamento administrativo trata da aplicação da legislação tributária como apresentada no sistema jurídico. Assim, a norma válida e eficaz, assim entendida a promulgada e publicada, dotada de presunção de correção formal e material, não pode ser desconsiderada pelo julgador. Nesse sentido, dispõe o art.62, do Anexo II, do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

A instância administrativa não é o foro adequado para discussões a respeito de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis legitimamente inseridas no ordenamento jurídico pátrio, por absoluta falta de competência das autoridades administrativas a essa função, que é reservada pela Constituição Federal em caráter exclusivo ao Poder Judiciário.

É inócuo, portanto, suscitar tais alegações no âmbito administrativo, pois o julgador não pode delas tomar conhecimento. No caso, verificar a eventual existência de erro ao se utilizar de Medida Provisória ao invés de Lei Complementar, como alega a contribuinte, seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que prevê a incidência das contribuições, o que é vedado a este Conselho Administrativo.

Em consonância com esse ditame, vejamos o teor da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, não tomo conhecimento das alegações de inconstitucionalidade do PIS e da COFINS Importação.

4) Inconstitucionalidade da Inclusão do ICMS e das Próprias Contribuições na Base de Cálculo do PIS e da COFINS - Importação

A recorrente alegou a inconstitucional da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições para o PIS - Importação e para a COFINS - Importação, determinada no art. 7º, I, da Lei nº 10.865/2004, sob o argumento de que o art. 149, III, “a”, da Constituição Federal admiti como base de cálculo o valor aduaneiro, logo, em conformidade com o disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional. Ademais, segundo a recorrente, o conceito de valor aduaneiro é o determinado no Acordo de Valoração Aduaneira e estabelecido no art. 77 do Regulamento Aduaneiro/2002.

Sem mais delongas, registre-se que a matéria em questão já foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 559.937/RS, submetido ao regime de repercussão geral. Naquela oportunidade, o Tribunal reconheceu a inconstitucionalidade da expressão “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições”, contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04, ficando assim consignada a tese de repercussão geral aprovada sobre o tema:

Tema 1: Base de cálculo do PIS e da COFINS sobre a importação.

Tese: É inconstitucional a parte do art. 7º, I, da Lei 10.865/2004 que acresce à base de cálculo da denominada PIS/COFINS - Importação o valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e o valor das próprias contribuições.

(Redação da tese aprovada nos termos do item 2 da Ata da 12ª Sessão Administrativa do STF, realizada em 09/12/2015.)

Por outro lado, o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática do art. 543-B do antigo Código Processo Civil, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

.....
§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Dessa forma, há que se reconhecer que as inclusões do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo do PIS - Importação e da COFINS - Importação tornaram-se indevidas, restando, portanto, superada a discussão sobre essa matéria. Assim, em consequência disso, assiste razão à contribuinte e tais acréscimos devem ser excluídos da base de cálculo das referidas contribuições.

5) Direito ao Crédito do PIS/COFINS - Importação

Neste tópico, a recorrente alegou que os valores lançados da Contribuição para o PIS/COFINS - Importação, relativos ao período da autuação, já foram recolhidos, uma vez que não utilizara os créditos a que tinha direito nos termos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004. Assim, segundo a contribuinte, não se trataria de caso de falta de recolhimento do tributo, a ensejar aplicação da multa de 75%, da multa de 1% sobre o valor aduaneiro em razão da desclassificação fiscal e dos juros moratórios. Além disso, ao final, requereu que fosse garantido à recorrente o direito a aproveitar extemporaneamente os créditos de PIS e da COFINS, decorrentes da importação das mercadorias em questão.

Quanto à alegação sobre a ilegalidade da cobrança das multas e juros, essa matéria já foi devidamente analisada, anteriormente, no tópico específico, logo, torna-se desnecessária qualquer consideração adicional a respeito dessa questão.

Quanto ao aproveitamento dos referidos créditos, na sistemática de apuração não cumulativa das contribuições para o PIS/COFINS, considerando-se que o presente processo trata, exclusivamente, do lançamento tributário decorrente da reclassificação fiscal imposta pela fiscalização aduaneira, temos que a lide instaurada está circunscrita apenas a essa matéria. Portanto, resta vedado a este Colegiado se pronunciar acerca do direito de crédito suscitado pela recorrente, por tratar-se de matéria estranha aos autos.

Assim sendo, não tomo conhecimento do pleito recursal sobre o aproveitamento extemporâneo dos créditos de PIS/COFINS.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, tão somente, para determinar a exclusão do ICMS e das próprias contribuições da base de cálculo do PIS - Importação e da COFINS - Importação.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves