



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

Processo n° 10907.720141/2011-53
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3403-002.283 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2013
Matéria Imposto de Importação
Recorrentes BUNGUE FERTILIZANTES
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

PROVA EMPRESTADA. FABRICANTE OU ESPECIFICAÇÃO DIVERGENTE.

A utilização de laudo trasladado de outro processo só é possível quando tratar de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação.

LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO RELATIVA. ÔNUS DA PROVA.

Estando o lançamento calcado em presunção legal *juris tantum*, cabe à defesa o ônus da prova em contrário.

MULTAS. *BIS IN IDEN*.

A inflição simultânea da multa de ofício de 75% e da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro não implica *bis in iden*.

MULTAS. PRINCÍPIO DA NÃO UTILIZAÇÃO DE TRIBUTO COM EFEITO DE CONFISCO.

O princípio constitucional da não utilização de tributo com efeito confiscatório tem como destinatário imediato o legislador ordinário e não a administração pública.

MULTAS. PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE.

Se a lei não estabelece a gradação e nem elege critério que permita estabelecer a dosimetria da pena, a administração não tem como aplicar o princípio da proporcionalidade.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntário e de ofício. Esteve presente ao julgamento o Dr. Carlos Roberto C. Parreira, OAB/DF nº 38.358.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Por descrever os fatos com clareza e fidelidade, adoto o relatório do Acórdão 26.264 da 1ª Turma da DRJ – Florianópolis, *in verbis*:

“Trata o presente processo de auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário no valor de R\$ 11.887.211,94, referentes a imposto de importação, juros de mora (calculados até 30/06/2011), multa proporcional (75%) e, multa proporcional ao valor aduaneiro (1%, classificação fiscal incorreta).

A interessada por meio das declarações de importação (DI's) nº 09/02896690, 09/02896797, 09/02897050, 09/05498334, 09/11189496, 09/11189933, 09/13866592, 10/02172812, 10/02173061, 10/04433109, 10/14303534, 10/18222865, 10/22405146, 11/01055253, 11/03917244 (fls. 75 a 367) submeteu a despacho mercadorias a granel e descritas como Fosfato Diamonico 18-46 (DAP) granulado com teor de arsênio superior ou igual a 6 mg/kg (fl. 16), classificando-as no código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 3105.30.10:

3105 ADUBOS OU FERTILIZANTES MINERAIS OU QUÍMICOS, CONTENDO DOIS OU TRÊS DOS SEGUINTE ELEMENTOS FERTILIZANTES: NITROGÊNIO, FÓSFORO E POTÁSSIO; OUTROS ADUBOS OU FERTILIZANTES; PRODUTOS DO PRESENTE CAPÍTULO APRESENTADOS EM TABLETES OU FORMAS SEMELHANTES, OU AINDA EM EMBALAGENS COM PESO BRUTO NÃO SUPERIOR A 10kg.

3105.30 Hidrogeno-ortofosfato de diamônio (fosfato diamônico ou diamoniaca)

3105.30.10 Com teor de arsênio superior ou igual a 6mg/kg

Relata a fiscalização (fls. 16 a 25) que por ocasião da conferência aduaneira relativa à declaração de importação nº 10/02173169, cuja mercadoria possui mesma natureza (classificação e descrição) das mercadorias em apreço, foi solicitada a emissão de laudo técnico para aquela mercadoria. O perito designado atestou que

não foi detectado arsênio (As) no produto, conforme resposta ao quesito nº 6 do Laudo Técnico Aduaneiro (fls. 43 a 46).

Com base em tal constatação a fiscalização considerou que o exportador emitiu documento (Certificado de Análise) com informação incorreta.

Assim, considerando o resultado do Laudo Técnico Aduaneiro (fls. 43 a 46), e nos textos das posições da NCM, regras de classificação fiscal, a fiscalização concluiu que a mercadoria não pode ser classificada no código da NCM declarado pela interessada. Assim, com base nas informações acima e nas regras de classificação fiscal, a fiscalização reclassificou as mercadorias para o código da NCM 3105.30.90:

3105 ADUBOS OU FERTILIZANTES CONTENDO DOIS OU TRÊS DOS SEGUINTE ELEMENTOS FERTILIZANTES: NITROGÊNIO, FÓSFORO E POTÁSSIO; OUTROS ADUBOS OU FERTILIZANTES; PRODUTOS DO PRESENTE CAPÍTULO APRESENTADOS EM TABLETES OU FORMAS SEMELHANTES, OU AINDA EM EMBALAGENS COM PESO BRUTO NÃO SUPERIOR A 10kg

3105.30 Hidrogeno-ortofosfato de diamônio (fosfato diamônico ou diamoniacal)

3105.30.90 Outros

Com base em procedimento de revisão aduaneira a fiscalização identificou que a interessada descrevera de forma semelhante, em outras declarações de importação, mercadorias de mesma natureza. Assim, com base no artigo 667 do Decreto nº 6.759/09 tais mercadorias foram presumidas idênticas às mercadorias objeto do Laudo Técnico Aduaneiro (fls. 43 a 46).

Tendo em vista que a alíquota do imposto de importação, prevista para o código da NCM considerada correta, é maior que o do código da NCM declarada nas DI's objeto de revisão, a fiscalização lançou a diferença dos tributos e respectivos consectários, aplicou também a multa por ter sido a mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul.

Cientificada, a interessada apresentou impugnação de folhas 380 a 399, anexando os documentos de folhas 400 a 461. Em síntese, traz as seguintes alegações:

Que, no caso dos autos não pode ser adotado laudo emprestado, tratam-se de mercadorias de diversos fabricantes, há nulidade na autuação. Há limitações legais a serem observadas quando do uso de prova emprestada, conforme consignado no Decreto nº 70.235/72, artigo 30;

Que, o Marrocos possui 3/4 das reservas mundiais de fosfato, é o primeiro exportador mundial e o terceiro produtor depois dos Estados Unidos e da Rússia. O Estado, através de sua empresa, é o único explorador deste setor, e os principais centros de produção são as minas de Houribga, Yousofia, Bem Grir e Boukraa. Logo, não é difícil presumir que as características do produto originário de cada uma das minas e vendido pela empresa do Estado de Marrocos para os diversos produtores e exportadores podem ser distintas. Assim, a análise sobre uma importação não se presta para determinar o teor de arsênio em todas as demais, especialmente se originárias de outro País e de outros produtores;

Que, a confirmação do teor de arsênio deve ser realizada individualmente, por laudo em amostra do produto importado em cada declaração de importação;

Que, traz jurisprudência administrativa e judicial sobre o tema;

Que, nos autos há outro laudo, produzido por perito credenciado pela RFB e que indica a presença de arsênio. Tal fato demonstra inequivocamente que as mercadorias importadas em cada operação não são exatamente idênticas, não sendo possível concluir que o teor de arsênio é invariável. Tal fato demonstra a imprescindibilidade da análise física de cada produto importado;

Que, a multa tem caráter confiscatório;

Que, houve indevida imposição de dupla penalidade em razão da mesma conduta;

Requer seja a impugnação recebida, conhecida e provida para o fim de julgar nulo/insubsistente o auto de infração;

Posteriormente à apresentação da impugnação, a interessada aditou sua impugnação, folhas 464 a 466, anexando os documentos de folhas 467 a 479. Em síntese traz as seguintes informações:

Que, a impugnante contratou o laboratório TASQA Serviços Analíticos Ltda., para fazer a análise técnica do produto importado do fabricante “BUNGE MARCOC PHOSPHORE” por ocasião da DI nº 11/03917244, tendo sido identificado o teor de arsênio superior a 6 mg/kg. Anexa o laudo, do qual tomou conhecimento após a apresentação da impugnação inicialmente apresentada;

Requer a juntada do laudo.

(...)”

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ – Florianópolis julgou a impugnação procedente em parte. Entendeu aquela turma de julgamento que o “laudo emprestado de outro processo” só pode ser aplicado nas condições estabelecidas no art. 30, § 3º, “a”, do Decreto nº 70.235/72, ou seja, somente no caso de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação. Com base nesse entendimento foi mantida a autuação por presunção em relação às declarações de importação 10/0217281-2 (fls. 214 a 228) e 10/0217306-1 (fls. 353 a 367), por se referirem ao mesmo fabricante e a produtos com a mesma especificação. Foi mantida também a atuação sobre a declaração de importação 10/1430353-4, em razão do laudo técnico específico para esta importação (fls. 262 a 270) ter sido conclusivo no sentido de que o teor de arsênio é menor do que 1 mg/Kg. Foi decidido também que o produto importado nessas condições (teor de arsênio menor do que 6 mg/Kg) classifica-se sob o código 3105.30.90 – outros (alíquota de 6%), por força da aplicação da RGI nº 1 combinada com a RGC nº 1, e não no código 3105.30.10 (alíquota zero) adotado pelo contribuinte. Em relação às demais declarações de importação, foi decidido que a recorrente conseguiu elidir a presunção estabelecida no art. 667 do Decreto nº 6.759/2009 pelos seguintes motivos: 1) os certificados de análise emitidos pelo exportador, e apresentados ao Ministério da Agricultura por ocasião dos despachos demonstram claramente a existência de variações percentuais nos componentes. Esses documentos comprovam que, embora a descrição do produto nas declarações de importação sejam semelhantes, as mercadorias efetivamente importadas possuem, em razão de sua própria natureza e forma de produção, variações percentuais em seus componentes; e 2) o laudo apresentado pela defesa em aditamento à impugnação (fls. 467 a 479) e referente à declaração de importação nº 11/0391724-4 (também objeto da autuação) demonstra que não é possível ratificar o entendimento de que todas as mercadorias importadas em operações diversas daquela objeto do Laudo Técnico Aduaneiro (fls. 43 a 46) possuem as mesmas características identificadas naquele laudo. Foram mantidas as multas proporcionais incidentes sobre o imposto não recolhido e sobre o valor aduaneiro,

sob a justificativa de que o princípio da legalidade impede o julgador administrativo de cogitar da aplicação dos princípios do não-confisco e da proporcionalidade. Foi rechaçada a alegação de que as duas multas estão sendo aplicadas para penalizar o mesmo fato. Houve a interposição de recurso de ofício por parte do presidente da turma julgadora.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 28/11/2008, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 29/12/2011, no qual atacou a decisão recorrida na parte em que adotou o laudo técnico de outro processo para as declarações de importação 10/0217821-2 e 10/0217306-1. Disse que é necessária a produção de laudo específico, pois o laudo emprestado viola seu direito de defesa. Além disso, o fato de as mercadorias terem origem no mesmo fabricante, não justifica o uso da prova emprestada, pois o fabricante não é obrigado a produzir sempre o mesmo produto e com as mesmas especificações técnicas, sendo comum que produza seus produtos de acordo com as exigências do mercado atendendo às solicitações de seus clientes. Quanto às multas, renovou as alegações no sentido de possuírem efeito confiscatório e de serem desproporcionais à infração cometida, além de estarem incidindo sobre o mesmo fato. Requereu o acolhimento de suas razões para o fim de que seja reformada a decisão de primeira instância e cancelado o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso de ofício preenche o requisito formal de admissibilidade, posto que o valor exonerado pela decisão recorrida a título de imposto e multa de ofício superou em cerca de nove vezes o limite de alçada.

Em relação ao recurso de ofício, verifica-se que a decisão de primeira instância cancelou a exigência com base na presunção “juris tantum” do art. 667 do Decreto nº 6.759/2009 (matriz legal no art. 68 da Lei nº 10.833/2003) em relação às declarações de importação em que os produtos tinham especificação diferente ou que o exportador não era o mesmo exportador consignado na declaração de importação nº 10/0217316-9, em razão do disposto no art. 30, § 1º, “a”, do Decreto nº 70.235/72.

Realmente, o art. 30, § 1º, “a”, do Decreto nº 70.235/72, assim estabelece:

“Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

(...)

§ 3º Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos administrativos fiscais e transladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, nos seguintes casos:

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação;(...)”

Segundo narrou a fiscalização, o importador consignado na declaração de importação nº 10/0217316-9, que originou o laudo técnico de fls. 43 a 46, utilizado como parâmetro para estabelecer a presunção relativa de identidade das mercadorias é BUNGUE MAROC PHOSPHORE S/A (vide fls. 18 e 36).

Por outro lado, os certificados de análise emitidos pelos fabricantes que foram apresentados à fiscalização agropecuária na época das importações (fls. 91, 92, 145, 146, 165, 166, 209, 210, 246, 247, 273, 274, 294, 295, 315, 316, 331, 332, 348 e 349) comprovam que os produtos apresentam composição variável, fato que por si já afasta a presunção de identidade dos produtos em razão da descrição semelhante nas declarações de importação.

As únicas declarações de importação que apresentam o mesmo fabricante (MAROC PHOSPHORE S/A) e produtos com especificações semelhantes às constantes do certificado de análise emitido pelo exportador da declaração de importação 10/0217316-9 (fls. 68/69), que deu origem ao laudo técnico utilizado como parâmetro para estabelecer a presunção, são as declarações 10/0217281-2 (fls. 214/228) e 10/0217306-1 (fls. 353/367).

As demais foram corretamente excluídas pela decisão de primeira instância, pois não preenchem de forma concomitante os requisitos de possuírem a mesma especificação e serem oriundas do mesmo fabricante.

Chamo a atenção para um lapso manifesto cometido pelo relator do acórdão de primeira instância na fl. 488 do seu voto. Ao indicar as declarações de compensação em relação às quais ele manteve o lançamento, foi repetida por duas vezes a declaração de importação 10/1430353-4 e omitida a declaração de importação 10/0217306-1.

Entretanto, o erro pode ser verificado examinando-se a fl. 487, onde está consignado com todas as letras que o lançamento foi mantido em relação às declarações de importação 10/0217281-2; 10/0217306-1; e 10/1430353-4. Em relação às duas primeiras declarações o lançamento foi mantido com base na presunção não elidida do art. 667, do Decreto nº 6.759/2009 e, em relação à última, foi mantido com base em prova pericial comprobatória de que o teor de arsênio do produto importado era menor do que 6 mg/Kg.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e ratificar a exoneração tributária efetuada pela 1ª Turma da DRJ – Florianópolis.

Relativamente ao recurso voluntário, alegou o contribuinte que o fabricante não é obrigado a produzir sempre o mesmo produto e com as mesmas especificações técnicas.

Assim, no entender da recorrente, a aplicação da prova emprestada às declarações de importação nº 10/0217281-2 e 10/0217306-1 viola seu direito de defesa, pois o caso requer a elaboração de laudos específicos para comprovar que as informações fornecidas pelo fabricante não correspondem às reais especificações do produto.

A utilização, por parte da fiscalização, do laudo técnico aduaneiro emprestado não violou o direito de defesa da recorrente, pois o art. 68 da Lei nº 10.833/2003 estabelece uma presunção *juris tantum*. A defesa teve duas oportunidades de apresentar a prova em contrário capaz de elidir a presunção relativa. A primeira na impugnação e a segunda no recurso voluntário. Não tendo elidido a presunção legal, não há reparo a fazer no acórdão de primeira instância.

Quanto às multas, alegou o contribuinte que ocorreu *bis in idem*, uma vez que a fiscalização aplicou 75% a título de multa e ofício e 1% a título de multa regulamentar, mas ambas teriam incidido sobre o mesmo fato que foi o erro cometido na classificação fiscal.

Não procede a alegação de *bis in idem*. Isto porque a multa de ofício no patamar de 75% incidiu sobre a falta de recolhimento do imposto e puniu o fato jurídico “falta de recolhimento do imposto”.

Por sua vez, a multa regulamentar de 1% incidiu sobre o valor aduaneiro da mercadoria, base de cálculo completamente distinta daquela sobre a qual incidiu a multa de ofício, e sua inflição puniu o fato jurídico “erro de classificação fiscal da mercadoria”.

Como se vê, no auto de infração foram aplicadas duas multas distintas, as quais puniram dois fatos distintos e que incidiram sobre bases de cálculo distintas, não havendo que se falar em dupla punição pelo mesmo fato.

Ainda com relação às multas, alegou o contribuinte a violação dos princípios da proporcionalidade e da não utilização de tributo com efeito de confisco.

O princípio da não utilização de tributo com efeito de confisco tem origem constitucional e como bem apontou a turma de julgamento da DRJ, seu destinatário imediato é o legislador ordinário e não a administração pública.

Estando as duas multas ora infligidas com as respectivas bases de cálculo e alíquotas estabelecidas em lei, só cabe à administração verificar se estão ou não presentes os pressupostos de fato para suas incidências.

O CARF não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária, seja em grau de declaração, seja em grau de mero reconhecimento de que a lei é inconstitucional (Súmula CARF nº 2 e art. 62 do RICARF).

No que tange ao princípio da proporcionalidade, também não é possível aplicá-lo ao caso concreto, pois as leis que instituíram as duas multas não estabeleceram gradação e, tampouco, elegeram critérios que permitissem à fiscalização ou aos órgãos administrativos de julgamento efetuarem a dosimetria da pena.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

Antonio Carlos Atulim