



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10909.720245/2011-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-002.301 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2023  
**Recorrente** HARD PRODUTOS PARA CONSTRUCAO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 22/10/2010

MERCADORIA DENOMINADA BUTYL TAPE - TIRA DE BORRACHA BUTILICA, PARA VEDAÇÃO ENTRE-TELHAS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O produto BUTYL TAPE - TIRA DE BORRACHA BUTILICA, PARA VEDAÇÃO ENTRE-TELHAS, nos termos deste processo, encontra correta classificação fiscal na NCM 3214.10.10 - Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques.

#### **II. RECLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA.**

Efetuada reclassificação tarifária dos produtos importados, obriga o contribuinte ao pagamento da diferença dos tributos vinculados, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

#### **MULTA CONFISCATÓRIA. INEXISTÊNCIA.**

Os princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade são dirigidos ao legislador, não ao aplicador da lei. Conforme a Súmula CARF nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

#### **MULTA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. APLICABILIDADE.**

Aplica-se a multa proporcional de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM, tipificada no artigo 84 da Medida Provisória n. 2.15835, de 2001. Súmula CARF nº 161.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Lara Moura Franco Eduardo e Ricardo Piza Di Giovanni.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-002.301 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 10909.720245/2011-48

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados, às fls. **02/35**, para exigência de crédito tributário no valor de **R\$ 4.543,39**, referente a diferenças de Imposto de Importação - II, PIS - Importação e COFINS - Importação, acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora; bem como a multa regulamentar por classificação incorreta da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

**2.** Conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. **07/19**), a contribuinte procedeu ao registro da Declaração de Importação (DI) **10/1874379- 2**, em 22/10/2010, para o desembaraço de produto de procedência estrangeira, constante da adição 001, classificado pelo importador no código NCM 4002.31.00 - Borracha de isobutenoisopreno (butila) (IIR).

**3.** No curso do despacho aduaneiro da DI **10/1874379-2** foi solicitada assistência técnica para possibilitar a correta identificação das mercadorias descritas como tiras de borracha butílica para fins de classificação fiscal.

**4.** A seguir estão enumeradas algumas das perguntas com as respectivas respostas. Ressalte-se que os asteriscos \*, \*\*, \*\*\* se referem às Notas 4, 3 e 9 do Capítulo 40 e o \*\*\*\* à Nota Explicativa (NESH) da posição 3214 :

*“Quesito 1 - Trata-se de borracha sintética\* ou borracha artificial, derivada dos óleos, em formas primárias\*\* ou em chapas, folhas ou tiras \*\*\*, na aceção das notas a seguir?”*

*Resposta - Não Quesito 2 - Trata-se de borracha de isobuteno-isopreno (butila) (IIR)?*

*Resposta - Não (...)*

*Quesito 5 - Trata-se de mástiques\*\*\*\*, na aceção da nota a seguir?*

*Resposta - Sim (...)*

*Quesito 7 - Descreva detalhadamente a mercadoria, sua utilização, nome vulgar e demais características de forma a permitir sua correta classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul.*

*Resposta - A amostra apresenta-se como mástique à base borracha elastômero, contendo elevada carga de carbonato de cálcio (filler). O produto é utilizado em vedação e calafetação.*

*Teor de Carga (Carbonato de Cálcio): 69,57% Teor de Elastômero (Borracha butílica): 23,47% Outros óxidos: 6,96%”* **5.** No caso em questão verifica-se que, conforme resposta do “quesito 1”, a mercadoria, no estado em que se encontra, foi descaracterizada do conceito de borracha sintética, conforme segue:

*“Quesito 1 - Explicar detalhadamente o motivo por ter descaracterizado as mercadorias como sendo borrachas sintéticas?”*

*Resposta – 1º) O produto periciado não se enquadra como Forma Primária visto apresentar-se como produto acabado (pronto para uso), de geometria regular,*

*com frisos laterais e papel de proteção em uma das faces, apresentando elevado teor de carga, cujo componente majoritário é o carbonato de cálcio (69,57%).*

Vide foto em anexo I.

2º) O produto periciado não se enquadra como Borracha Sintética visto que seu comportamento não obedece a alínea 'a' da Nota 1. As demais alíneas da presente Nota, não correspondem ao produto declarado.

3º) A análise de espectrometria de infravermelho (FTIR) na amostra no estado em que se encontra, apresenta bandas de absorção na região do infravermelho não característico de borracha de isobuteno-isopreno (borracha butílica). Tais bandas são características de carbonato de cálcio. Vide anexo II.

4º) O produto periciado não se enquadra como chapas, folhas tiras na acepção da nota do capítulo 40 da NESH, visto ter sofrido processo de beneficiamento pela inserção de cargas, frisos laterais (com aprox. 0,6 cm de espessura), o que denota claramente não ser um simples trabalho à superfície (vide foto)."

**6.** Em vista disto, a auditoria fiscal entendeu como correta a classificação fiscal do produto no código NCM 3214.10.10 – Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques, de acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) n.º 1 (textos das Notas 1, 3, 4, 5a e 9 do Capítulo 40 e da posição 3214), RGI/SH n.º 6 (texto da subposição 3214.10), com a Regra Geral Complementar n.º 1 (RGC-1), e com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado/NESH.

**DA IMPUGNAÇÃO 7.** A contribuinte, cientificada pessoalmente, em **22/06/2011 (fls. 61)**,

da lavratura dos autos de infração, apresenta impugnação em **20/07/2011 (fls. 70/80)**, alegando, em síntese, que:

**Da classificação das Tiras de Borracha Butílica 7.1.** No ano de 2004, através da Secretaria da Receita Federal, Alfândega da Receita Federal no Porto de São Francisco do Sul - SC, Seção de Controle Aduaneiro –SAANA, foi solicitada uma Assistência Técnica, com fundamento no Regulamento Aduaneiro, para que fosse feita análise da Tira de Borracha Butílica para vedação entre telhas e do Selante de Poliuretano Monocomponente utilizado em juntas de Dilação e Vedações, ou seja, das mesmas mercadorias objeto do Auto de Infração, em epígrafe;

**7.2.** A análise foi efetuada através de espectroscopia de infravermelho (FTIR), cujos espectros obtidos para as amostras foram reproduzidos no laudo, sendo que a perícia técnica concluiu que, quanto à mercadoria em conferência aduaneira, trata-se de Borracha de Isobuteno Isopropeno (Butila);

**7.3.** Assim, de acordo com o Laudo da Receita Federal, as mercadorias supra referidas foram classificadas junto à Tarifa Externa Comum sob o código NCM 4002.31.00 — Borracha de Isobuteno;

**7.4.** A conduta do fisco viola o Princípio da Segurança Jurídica, pois a impugnante tem um laudo da própria Receita Federal de 2004 reconhecendo que a classificação usada para tais mercadorias está correta, tendo pautado todas as suas importações de acordo com a tributação incidente sobre a mesma, sendo surpresa esta mudança de entendimento da Receita Federal;

**7.5.** O contribuinte teve sua conduta pautada pela boa-fé e confiança, pois realizou a importação das mercadorias ao longo dos anos na classificação reconhecida pela

Receita Federal em Laudo realizado em 2004, tendo sido a presente autuação realizada em afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade e da segurança jurídica, pois não se verifica harmonização tributária dentro da própria Receita Federal;

**Da contradição dos Laudos 7.6.** O Laudo Pericial adotado pelo fisco para lavratura do Auto de Infração mostrou-se contraditório, consoante argumentos abaixo:

**a)** o Laudo Técnico elaborado pelo Perito Ângelo Adolfo Ruzza asseverou que se tratava de Mástiques, mas o Laudo Laboratorial realizado pela Química Eliane de Oliveira Tabalipa anexo pelo mesmo perito, que realizou a análise de “pico” da mercadoria (Espectro Infravermelho)

referiu que se tratava de “Borracha de Isobuteno-Isopreno — IIR”, ou seja, “Borracha Butílica”.

**b)** o Laudo Pericial apresentado pelo Perito Químico Ângelo Adolfo Ruzza entendeu que a mercadoria submetida à análise, não se tratava de borracha butílica (Quesito 01) e sim, de mástiques (Quesito 05). No entanto, em resposta ao Quesito 07 refere que se trata de borracha butílica e a análise por Espectroscopia de Infravermelho realizada na mercadoria pela Assistente do Perito, como referido acima, concluiu que se tratava de “Borracha de Isobuteno-Isopreno (IIR)”, ou seja, “Borracha Butílica”;

**c)** o Laudo apresentado pela Impugnante demonstra científica e tecnicamente que as mercadorias importadas devem ser consideradas “borracha butílica” e não “mástiques”, uma vez que os Mástiques se apresentam em consistência pastosa, endurecem após a aplicação e são aplicados por pistolas ou espatulados, conforme dados retirados da NESH SEÇÃO VI CAPÍTULO 32; ao passo que a Borracha Butílica possui grande elasticidade e mantém a mesma forma depois de utilizada, ao contrario do Mástique, que endurece após a aplicação;

**d)** a Impugnante contestou as respostas aos Quesitos de nos 01, 02, 04 e 05 do Laudo Pericial;

**e)** a Impugnante apresentou outros três Laudos Técnicos que comprovam que a Classificação fiscal (NCM) adotada esta correta, sendo um deles emitido pela própria Receita Federal no ano de 2004.

**Da Exclusão da Multa 7.7.** Para lhe ser atribuída a responsabilidade pelo pagamento da suposta penalidade, a Impugnante deveria ter cometido o suposto ato ilícito, o que não ocorreu na espécie, já que a mesma estava importando os produtos de acordo com a classificação anterior, que fora atribuída pela Receita Federal no ano de 2004 (laudo anexo), ou seja, uma situação já consolidada;

**7.8.** Trata-se de imputação totalmente indevida, pois a mesma terá que efetuar o pagamento da diferença dos tributos, acrescida de multa, quando agiu sem dolo ou culpa, o que atenta contra os princípios constitucionais de legalidade, dignidade da pessoa humana e presunção de inocência, eis que sua conduta estava baseada em orientação anterior da própria Receita Federal;

**7.9.** A multa deve ser afastada, por contrariar o princípio da legalidade, contido nos arts. 5º, II; 37, *caput* e 150, I da Constituição Federal;

**7.10.** A multa aplicada contraria os princípios da Dignidade da Pessoa Humana (art. 1º, III, CF), da Presunção de Inocência (art. 5º, LVII, CF) e da responsabilidade pessoal do agente, assegurando que “*nenhuma pena passará da pessoa do condenado*” (art.5º, XLV, CF), pois o Direito Tributário tem por finalidade limitar o poder de tributar e proteger os cidadãos contra os abusos desse poder, devendo ser considerado que no presente caso, a empresa realizava as importações de acordo com a classificação dada pelo fisco;

**Violação aos Princípios Constitucionais e necessidade de Redução da Multa de 75% 7.11.** As multas foram aplicados no percentual de 75% sobre o valor do tributo supostamente devido, possuindo nítido caráter arrecadatório e indo de encontro aos

princípios constitucionais do direito de propriedade (arts. 5º, XXII e 170), razoabilidade e proporcionalidade (art. 5º, LIV e § 2º), capacidade contributiva (art. 145, § 1º) e não-confisco (art. 150, IV);

**7.12.** A redução da penalidade deve ser aplicada no caso em apreço, por força do disposto no art. 112 do CTN, que refere que a interpretação da norma deve ser realizada de modo mais favorável a Impugnante;

**Exclusão da Multa Regulamentar do Imposto de Importação 7.13.** Deve ser excluída a multa pela classificação supostamente equivocada da mercadoria, na importância de **R\$ 500,00**, aplicada com fulcro no art. 84, inciso I, da MP 2158-35/2001, combinado com o art. 69 e art. 81, inc. IV, da Lei n.º 10.833/03, pois a mesma não pode ser aplicada conjuntamente com a multa de ofício decorrente do art. 44, I da Lei n.º 9.430/1996.

**Do Pedido 7.14.** Requer o provimento da presente Impugnação Administrativa, para o fim de desconstituir o crédito tributário ora impugnado, posto que completamente indevido, eis que a classificação atribuída pela Impugnante na DI **10/1874379-2** está correta;

**7.15.** Caso não seja acolhido o pedido anterior, requer seja determinada a realização de perícia técnica, eis que necessária ao esclarecimento dos fatos, haja vista a existência de laudo anterior da Receita Federal atribuindo a mesma classificação dada pela Impugnante (quesitos e assistente técnico indicados no ANEXO 01);

**7.16.** Seja julgada procedente a impugnação apresentada para fins de determinar a exclusão das multas aplicadas;

**7.17.** Não sendo acolhido o pedido anterior, requer seja reduzida a multa aplicada de 75% para 20%, em atenção ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade, direito de propriedade, capacidade contributiva e vedação ao confisco, nos termos do art. 61, § 2º da Lei 9.430/96; bem como requer a exclusão da multa regulamentar;

**7.18.** A produção de todos os meios de prova em direito admitidas em consonância ao art. 332 do Código de Processo Civil, reiterando o pedido de prova pericial, bem como a apresentação de quesitos complementares.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) julgou improcedente a impugnação nos termos da ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 22/10/2010

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

*Havendo a reclassificação fiscal de mercadorias importadas, tornam-se exigíveis as diferenças de tributos com os acréscimos legais previstos na legislação, bem como a multa regulamentar por classificação incorreta da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).*

PEDIDO DE REDUÇÃO DA MULTA.

*A imposição de penalidades pelo fisco obedece ao princípio da estrita legalidade, nos termos do art. 97, inciso V, do CTN, sendo inerente ao lançamento de ofício, não cabendo à autoridade tributária reduzir os percentuais aplicados segundo a legislação tributária, nem afastar sua exigência, exceto quando há previsão legal.*

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

*No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

**JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.**

*É defeso à Administração trazer ao âmbito interna corporis os efeitos de decisões judiciais e administrativas das quais a impugnante não é parte.*

**REQUERIMENTO DE NOVA PRODUÇÃO DE PROVAS.**

*INDEFERIMENTO A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses previstas em lei, ex vi do parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/1972, incluído pela Lei n.º 9.532/1997.*

**DO PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

*Indefere-se o pedido de perícia quando esta se mostrar prescindível.*

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual, em síntese, repisa as alegações da impugnação quanto à correção da classificação fiscal adotada, sustentando ainda a desproporcionalidade das multas aplicadas, aventando afronta aos princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Como relatado, a recorrente, na qualidade de importador, procedeu ao registro da Declaração de Importação (DI) **10/1874379- 2**, em 22/10/2010, para o desembaraço de produto de procedência estrangeira, constante da adição 001, classificado pelo importador no código NCM 4002.31.00 - Borracha de isobutenoisopreno (butila) (IIR).

Por seu turno, a autoridade fiscal, baseando-se em Laudo de Análises da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), concluiu que a mercadoria deveria ser classificada na NCM 3214.10.10 – Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques, de acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) n.º 1 (textos das Notas 1, 3, 4, 5a e 9 do Capítulo 40 e da posição 3214), RGI/SH n.º 6 (texto da subposição 3214.10), com a Regra Geral Complementar n.º 1 (RGC-1), e com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado/NESH.

Tendo em vista a reclassificação tarifária do produto, foi lavrado auto de infração para cobrança da diferença dos tributos e demais acréscimos legais devidos e da multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro prevista no Art. 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2158-35/01 combinado com o art. 69 e art. 81, inc. IV, da Lei n.º 10.833/03, conforme Auto de Infração às fls. 02/35.

Em relação ao produto informado na adição 01 da DI n.º 10/1874379- 2, descrito como BUTYL TAPE # - TIRA DE BORRACHA BUTILICA, PARA VEDAÇÃO ENTRETELHAS, o contribuinte classificou na NCM 4002.31.00, cujo texto da posição é o seguinte:

40.02 - Borracha sintética e borracha artificial derivada dos óleos, em formas primárias ou em chapas, folhas ou tiras; misturas dos produtos da posição 40.01 com produtos da presente posição, em formas primárias ou em chapas, folhas ou tiras.

4002.3 - Borracha de isobuteno-isopreno (butila) (IIR); borracha de isobuteno-isopreno halogenada (CIIR ou BIIR):

4002.31.00 -- Borracha de isobuteno-isopreno (butila) (IIR)

O Laudo Pericial (fls. 44/53), em resposta aos quesitos formulados, informa que:

1- Trata-se de borracha sintética\* ou borracha artificial, derivada dos óleos, em formas primárias\*\* ou em chapas, folhas ou tiras\*\*\*na aceção das notas a seguir? Especificar. R - Não, pois:

a) O produto periciado não se enquadra como Forma Primária por apresentar-se como produto acabado (pronto para uso), de geometria regular, com frisos laterais e papel de proteção em uma das faces, apresentando elevado teor de carga, cujo componente majoritário é o carbonato de cálcio (69,57%).

b) O produto periciado não se enquadra como Borracha Sintética visto que seu comportamento não obedece a alínea "a" da Nota 1. As demais alíneas da presente Nota, não correspondem ao produto declarado.

C) Conforme análise de espectrometria de infravermelho (FTIR) apresentada no laudo anterior, apenas a fração minoritária (extraída com solvente), foi caracterizada como borracha de IIR. Ensaio realizado na amostra no estado em que se encontra (não incluso no parecer técnico original), apresentou bandas de absorção na região do infravermelho não característico de borracha de isobuteno-isopreno (borracha butilica).

Por apresentar o carbonato de cálcio como componente majoritário na formulação, as bandas são características deste composto. Vide anexo II.

d) O produto periciado não se enquadra como chapas, folhas, tiras na acepção da notado capítulo 40 da NESH, visto de ter sofrido processo de beneficiamento pela inserção de cargas, frisos laterais (com aprox. 0,6mm de espessura), o que denota claramente não ser um simples trabalho à superfície. Vide foto em anexo.

2- Trata-se de borracha de isobuteno-isopreno (butila)(IIR)? R-Não.

3-Trata-se de borrachas ou misturas de borrachas, adicionadas, antes ou após acoagulação, de:

Aceleradores, retardadores, ativadores ou outros agentes de vulcanização (exceto os adicionados para preparação do látex pré-vulcanizado);

Pigmentos ou outras matérias corantes, exceto os simplesmente destinados a facilitar a sua identificação;

Plastificantes ou diluentes (exceto óleos minerais no caso das borrachas distendidas por óleos), matérias de cargas, inertes ou ativas, solventes orgânicos ou quaisquer outras substâncias.

R - Não trata-se de borracha ou mistura de borrachas por conter elevado teor de matéria de carga (>69%).

O produto também não obedece a instrução da nota 4. a) do presente capítulo que cita:

**O presente Capítulo não compreende:**

**"às matérias sintéticas não saturadas que possam transformar-se irreversivelmente, por vulcanização pelo enxofre, em substâncias não termoplásticas, as quais, a uma temperatura compreendida entre 18°C e 29°C, possam, sem se romper, sofrer uma distensão de três vezes o seu comprimento primitivo e que, depois de terem sofrido uma distensão de duas vezes o seu comprimento primitivo, voltem, em menos de 5 minutos, a medir, no máximo, uma vez e meia o seu comprimento primitivo \* O produto também não obedece a**

**Nota 5. a) do presente Capítulo, que cita:**

**"... as posições 40.01 e 40.02 não compreendem as borrachas ou misturas de borrachas adicionadas, antes ou depois da coagulação, de aceleradores, retardadores ou de ativadores de vulcanização (com exceção dos adicionados para a preparação de látex pré-vulcanizado), de pigmentos ou de outras matérias corantes, exceto os simplesmente destinados a facilitar a sua identificação, de plastificantes ou de diluentes (exceto óleos minerais no caso das borrachas distendidas por óleos), de matérias de carga, inertes ou ativas, solventes orgânicos ou de quaisquer outras substâncias, exceto as admitidas pela alínea b) da Nota 5."**

4-Trata-se de borrachas e misturas de borrachas contendo as substâncias indicada a seguir, desde que essas borrachas e misturas de borrachas conservem as características essenciais de matéria em bruto?

Emulsificantes e agentes antiaglutinantes;

Pequenas quantidades de produtos de decomposição dos emulsificantes;

Agentes termossensíveis (utilizados, em geral, para obter látices eletropositivos), antioxidantes, coagulantes, agentes desagregadores, agentes anticongelantes, agentes peptizantes, conservadores, estabilizantes, agentes de controle da viscosidade e outros aditivos especiais análogos em quantidades muito reduzidas.

R - Não.

5- Trata-se de mástiques\*\*\*\* na acepção da nota a seguir? R - Sim.

6- Trata-se de colas ou adesivos preparados\*\*\*\*\*na acepção da nota a seguir? Se positivo, informar à base de que material e se o peso líquido é superior ou inferior a 1kg.

R-Não.

7-Descreva detalhadamente a mercadoria, sua utilização, nome vulgar e demais características de forma a permitir sua correta classificação na Nomenclatura Comumdo Mercosul.

R - A amostra apresenta-se como mástique à base de elastômero, contendo elevada carga de carbonato de cálcio (filler). O produto é utilizado em vedação e calafetação.

Teor de Carga (Carbonato de Cálcio): 69,57% Teor de Elastômero (Borracha de isobutileno) e aditivo: 23,47% Outros óxidos: 6,96%

8-Anexar laudo laboratorial que fundamentou as respostas apresentadas.R-Segue em anexo.

Segundo a fiscalização, a classificação fiscal correta para o produto é a NCM 3214.10.10, cujo texto da posição é o seguinte:

Capítulo 32 Extratos tanantes e tintoriais; taninos e seus derivados; pigmentos e outras matérias corantes; tintas e vernizes; mástiques; tintas de escrever.

32.14 Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outras mástiques; indutos utilizados em pintura; indutos não refratários do tipo utilizado em alvenaria.

3214.10.10 Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outras mástiques

A recorrente alega que em 2004, a Alfândega da Receita Federal no Porto de São Francisco do Sul - SC, através de Seção de Controle Aduaneiro - SAANA, solicitou Assistência Técnica, para que fosse feita análise da Tira de Borracha Butílica para vedação entre telhas (NCM/SH: 4002.3100), sendo que a perícia técnica concluiu que quanto à mercadoria em conferência aduaneira, tratava-se de Borracha de Isobuteno Isopropeno (Butila) IIR.

Além disso, o laudo pericial é veemente contestado pela Eng. Química da Impugnante (cópia em anexo), em que a mesma demonstra que a mercadoria importada não pode ser considerada mástiques:

Discorda-se do perito, pois segundo a NESH, Capítulo 32, posição 3214, Nota I que trata de:

**EXTRATOS TANANTES E TINTORIAIS; TANINOS E SEUS DERIVADOS; PIGMENTOS E OUTRAS MATÉRIAS CORANTES; TINTAS E VERNIZES; MÁSTIQUES; TINTAS DE ESCREVER,** mástiques são substâncias de **composição não**

**definida** (variável), apresentando-se frequentemente sob forma **pastosa e endurecendo após aplicação. Mástiques são aplicados por pistola ou espatulados.**

As Tacky Tapes não podem ser consideradas mástiques, pois:

•Mástiques são substâncias de composição não definida (variável): **Tacky I Tapes** possuem composição definida, comprovada em análise de espectroscopia de infravermelho e análise termogravimétrica.

•Mástiques apresentam consistência pastosa: **Tacky Tapes** possuem forma e medidas definidas, não podendo ser classificadas como pastosas.

Mástiques endurecem após aplicação: **Tacky Tapes** não endurecem (nem curam) após aplicação, mantendo a consistência original até o fim de suas vidas úteis.

Mástiques são aplicados por pistolas ou espatulados: **Tacky Tapes** são fitas, sendo aplicadas manualmente sem a necessidade de nenhuma ferramenta.

Mástiques à base de borracha são utilizados APÓS ADIÇÃO DE ENDURECEDORES: **Tacky Tapes** são à base de borracha butílica (isobuteno-isopreno IIR), e não utilizam nenhum tipo de endurecedor durante ou após aplicação.

Mástiques à base de borracha PODEM CONSISTIR EM DISPERSÃO AQUOSA: **Tacky Tapes** são sólidas, e não se encontram em dispersão aquosa.

Em suma, conclui a Impugnante que ao longo dos anos importou a referida mercadoria com a classificação fiscal determinada pela Receita Federal e que no último ano alterou o seu entendimento, passando a entender que se tratavam de mástiques. No entanto, as mercadorias importadas não podem ser consideradas Mástiques, pois estes se apresentam em consistência pastosa, endurecem após a aplicação e são aplicados por pistolas ou espatulados, conforme dados retirados da NESH SEÇÃO VI CAPÍTULO 32; ao passo que a Borracha Butílica possui grande elasticidade e mantém a mesma forma depois de utilizada, ao contrário dos Mástiques, que endurece após a aplicação.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) fornecem esclarecimentos e interpretam o Sistema Harmonizado, estabelecendo, detalhadamente, o alcance e conteúdo da Nomenclatura, auxiliando no correto enquadramento do produto.

Vejamos as Notas de Capítulo e posição da classificação adotada pela recorrente:

#### Nota do capítulo 40:

Borracha e suas obras

Notas.

1.- Ressalvadas as disposições em contrário, a denominação “borracha” abrange, na Nomenclatura, os produtos seguintes, mesmo vulcanizados, endurecidos ou não, ainda que regenerados: borracha natural, balata, gutapercha, guaiúle, chicle e gomas naturais análogas, borracha sintética e borracha artificial derivada dos óleos.

(...)

3.- Nas posições 40.01 a 40.03 e 40.05, a expressão “formas primárias” aplica-se apenas às seguintes formas:

- a) Líquidos e pastas (incluindo o látex, mesmo pré-vulcanizado, e outras dispersões e soluções);
- b) Blocos irregulares, pedaços, fardos, pós, grânulos, migalhas e massas não coerentes semelhantes.

4.- Na Nota 1 do presente Capítulo e no texto da posição 40.02, a denominação “borracha sintética” aplica-se:

- a) Às matérias sintéticas não saturadas que possam transformar-se irreversivelmente, por vulcanização pelo enxofre, em substâncias não termoplásticas, as quais, a uma temperatura compreendida entre 18 °C e 29 °C, possam, sem se romper, sofrer uma

distensão de três vezes o seu comprimento primitivo e que, depois de terem sofrido uma distensão de duas vezes o seu comprimento primitivo, voltem, em menos de 5 minutos, a medir, no máximo, uma vez e meia o seu comprimento primitivo. Para a realização deste ensaio, permite-se a adição de substâncias necessárias à retificação, tais como ativadores ou aceleradores de vulcanização; também se admite a presença de matérias indicadas na Nota 5 B), 2º) e 3º). No entanto, não é admitida a presença de quaisquer substâncias não necessárias à retificação, tais como diluentes, plastificantes e matérias de carga;

(...)

5.- A) As posições 40.01 e 40.02 não compreendem a borracha ou misturas de borracha, adicionadas, antes ou após a coagulação, de:

1º) Aceleradores, retardadores, ativadores ou outros agentes de vulcanização (exceto os adicionados para a preparação do látex pré-vulcanizado);

2º) Pigmentos ou outras matérias corantes, exceto os simplesmente destinados a facilitar a sua identificação;

3º) Plastificantes ou diluentes (exceto óleos minerais no caso da borracha distendida por óleos), matérias de carga, inertes ou ativas, solventes orgânicos ou quaisquer outras substâncias, exceto as admitidas pela alínea B) abaixo;

B) A borracha e misturas de borracha que contenham as substâncias indicadas a seguir permanecem classificadas nas posições 40.01 ou 40.02, conforme o caso, desde que essa borracha e misturas de borracha conservem as características essenciais de matéria em bruto:

1º) Emulsificantes e agentes antiaglutinantes;

2º) Pequenas quantidades de produtos de decomposição dos emulsificantes;

3º) Agentes termossensíveis (utilizados, em geral, para obter látices termossensíveis), agentes de superfície catiônicos (utilizados, em geral, para obter látices eletropositivos), antioxidantes, coagulantes, agentes desagregadores, agentes anticongelantes, agentes peptizantes, conservadores, estabilizantes, agentes de controle da viscosidade e outros aditivos especiais análogos, em quantidades muito reduzidas.

(...)

9.- Na aceção das posições 40.01, 40.02, 40.03, 40.05 e 40.08, consideram-se “chapas, folhas e tiras” apenas as chapas, folhas e tiras, bem como os blocos de forma regular, não recortados ou simplesmente cortados em forma quadrada ou retangular (mesmo que esta operação lhes dê a característica de artigos prontos para o uso), desde que não tenham sofrido outra operação, senão um simples trabalho à superfície (impressão ou outro).

(...)

Formas primárias (posições 40.01 a 40.03 e 40.05)

A expressão “formas primárias” está definida na Nota 3 do presente Capítulo. Saliente-se que o látex pré-vulcanizado é expressamente abrangido pela definição de “formas primárias” e que, assim, deverá ser considerado não vulcanizado. Dado que as posições 40.01 e 40.02 não abrangem a borracha nem as misturas de borrachas adicionadas de um solvente orgânico (ver a Nota 5), a expressão “outras dispersões e soluções”, constante da Nota 3, aplicar-se-á apenas à posição 40.05.

Chapas, folhas e tiras (posições 40.01, 40.02, 40.03, 40.05 e 40.08)

Estes termos estão definidos na Nota 9 do presente Capítulo e compreendem os blocos de forma geométrica regular. As chapas, folhas e tiras podem ser trabalhadas à superfície (impressas, gofradas, estriadas, caneladas, com ranhuras, etc.), ou simplesmente recortadas em forma quadrada ou retangular (mesmo que esta operação lhes dê a característica de artigos prontos para o uso), mas não cortadas em formas diferentes da quadrada ou retangular, nem trabalhadas de outra forma.

Nota de posição 4002:

40.02 - Borracha sintética e borracha artificial derivada dos óleos, em formas primárias ou em chapas, folhas ou tiras; misturas dos produtos da posição 40.01 com produtos da presente posição, em formas primárias ou em chapas, folhas ou tiras.

(...)

4002.31 -- Borracha de isobuteno-isopreno (butila) (IIR)

(...)

A presente posição abrange:

1) A **borracha sintética**, tal como definida na Nota 4 do presente Capítulo (ver abaixo). Esta expressão aplica-se ao látex de borracha sintética, mesmo pré-vulcanizado, e à borracha sintética apresentada noutras formas primárias ou em chapas, folhas ou tiras. É igualmente classificada na presente posição a borracha sintética que tenha sido submetida a tratamentos próprios para permitir o seu transporte e conservação ou conferir-lhe algumas características que facilitem o seu uso ou melhorem a qualidade dos produtos acabados. No entanto, esses tratamentos não devem modificar a sua característica essencial de matéria-prima dos produtos tratados. Em particular, não devem conter qualquer adição de substâncias não admitidas pela Nota 5 A) do presente Capítulo.

Entre os produtos adicionados de outras substâncias não excluídos da presente posição, em virtude das disposições da Nota 5 do presente Capítulo, devem citar-se, por exemplo, as **borrachas sintéticas distendidas pelos óleos** que contenham até cerca de 50% de óleo adicionado ao látex.

(...)

**Exluem-se** da presente posição:

a) Os elastômeros que não satisfaçam às condições estipuladas na Nota 4 do presente Capítulo (em geral, **Capítulo 39**).

b) Os produtos da presente posição que hajam sido misturados, antes ou depois da coagulação, com matérias não admitidas pela Nota 5 A) do presente Capítulo (**posições 40.05 ou 40.06**).

(...)

Conforme consta no Laudo Pericial requisitado pela fiscalização e não contraditado pela recorrente, o produto contém elevado Teor de Carga (Carbonato de Cálcio): 69,57%, o que impossibilita a sua classificação nessa posição, conforme Nota de capítulo 5.A não se enquadrando nas exceções admitidas pela alínea B pela sua quantidade.

Poderia se pensar como classificação fiscal alternativa na posição 40.05 por se tratar de produto à base de borracha, em chapas, folhas ou tiras, trabalhadas à superfície (impressas, gofradas, estriadas, caneladas, com ranhuras etc.), misturado com matérias não admitidas pela Nota 5 A) do Capítulo 40. Porém a Nota de posição 4005 trata de excluir os produtos utilizados como mástiques ou indutos (posição 32.14), o que se verá a frente como classificação mais adequada:

Nota de posição 4005:

40.05 - Borracha misturada, não vulcanizada, em formas primárias ou em chapas, folhas ou tiras.

(...)

**Exluem-se** também da presente posição:

(...)

b) Os produtos à base de látex ou outro tipo de borracha, que se apresentem mais ou menos pastosos, utilizando-se como mástiques ou indutos (**posição 32.14**).

A autoridade fiscal, por sua vez, concluiu que a mercadoria deveria ser classificada na NCM 3214.10.10 – Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques. Vejamos as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado/NESH relativas a essa posição:

Nota de posição 3214:

As mástiques e indutos da presente posição são preparações de composição muito variável, que se caracterizam essencialmente pela sua utilização.

Estas preparações apresentam-se frequentemente sob forma mais ou menos pastosa, endurecendo, geralmente, após sua aplicação. Algumas delas apresentam-se sob forma sólida ou pulverulenta, e são tornadas pastosas no momento da aplicação, quer por tratamento térmico (fusão, por exemplo), quer por adição de um líquido (água, por exemplo).

Em geral, as mástiques e indutos aplicam-se por meio de pistola, de espátula, de trolha, de desempenadeira ou de ferramentas semelhantes.

**I.- MÁSTIQUE DE VIDRACEIRO (MASSA DE VIDRACEIRO), CIMENTOS DE RESINA E OUTRAS MÁSTIQUES**

As mástiques utilizam-se especialmente para obturar fendas, para assegurar a estanqueidade e, em alguns casos, para assegurar a fixação ou a aderência de peças. Diferem das colas e de outros adesivos porque se aplicam em camadas espessas. Convém todavia notar que este grupo de produtos abrange igualmente as mástiques utilizadas sobre a pele dos pacientes em volta dos estomas e das fístulas.

Este grupo compreende, entre outros:

(...)

11) As **mástiques à base de borracha**, constituídas, por exemplo, por um tioplástico adicionado de matérias de carga (grafita, silicatos, carbonatos, etc.) e, em alguns casos, de um solvente orgânico.

Utilizam-se, por vezes, depois de se lhes adicionar um endurecedor, na fabricação de revestimentos protetores maleáveis, suscetíveis de resistir aos agentes químicos e aos solventes, e em calafetagem. Estas mástiques podem, também, consistir em uma dispersão aquosa de borracha adicionada de matéria corante, plastificantes, matérias de carga, aglutinantes ou de antioxidantes.

São utilizadas para fechar hermeticamente latas.

Os Laudos Periciais juntados atestam que o produto é à base de borracha butílica (isobuteno-isopreno IIR), o que lhe permite conservar as características essenciais da matéria tais como a elasticidade, porém adicionado de elevado teor de matéria de carga (Carbonato de Cálcio). Conforme consta no site da recorrente ([https://www.hard.com.br/wp-content/uploads/2022/06/Catalogo\\_Tacky-Tape.pdf](https://www.hard.com.br/wp-content/uploads/2022/06/Catalogo_Tacky-Tape.pdf)), o produto apresenta consistência Pastosa (não escorre) e, segundo descrição do catálogo, o produto HARD TACKY-TAPE é uma fita à base de borracha butílica de grande elasticidade, especialmente desenvolvida para selar emendas longitudinais e transversais de telhado, rufos e duto de ar condicionado, impedindo a entrada de água, umidade e poeira.

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI determinam:

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.

(...)

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, bem como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na aceção 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.

Pelo que se depreende da Nota de posição 3214, as mástiques são preparações de composição muito variável, que se caracterizam essencialmente pela sua utilização. Apesar das divergências apontadas quanto a forma e consistência após aplicação, que é apresentada de

forma geral, entendendo que a característica essencial para a classificação seria a sua utilização para vedação ou estanqueidade, conforme descrição da própria recorrente.

Assim, pelas conclusões aportadas no Laudo Pericial e com base nas RGI 1, 3 a e 3 b e RGC-1, a classificação correta é na subposição na NCM 3214.10.10 – Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques, razão pela qual deve ser mantida a reclassificação do produto adotada pela fiscalização.

Portanto, apurada a diferença de tributos decorrente da reclassificação tarifária dos produtos importados, cabível é o lançamento de ofício pela autoridade administrativa da diferença dos tributos e demais acréscimos legais devidos, modalidade de lançamento a qual, por seu turno, atrai para si a aplicação da multa pecuniária de 75%, nos termos do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

É devida ainda a multa lançada por classificação incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul, tipificada no art. 84 da MP n.º 215835/2001, que se encontra pacificada neste Conselho, conforme Súmula CARF n.º 161:

**Súmula CARF n.º 161** O erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I da MP n.º 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.

Quanto às alegações de desproporcionalidade das multas aplicadas, aventando afronta aos princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e razoabilidade, respeita a matéria cuja discussão é estranha à competência deste Colegiado. Com efeito, na via administrativa o exame da lide há de se ater apenas à aplicação da legislação vigente, sendo descabido pronunciar-se sobre a validade ou constitucionalidade dos atos legais, matéria que se encontra afeta ao Supremo Tribunal Federal, como se verifica dos artigos 102, I, “a” e III, “b”, da CRFB, estando pacificada no âmbito administrativo através da Súmula CARF n.º 2, a seguir:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desta forma, em virtude de todos os motivos apresentados e dos fatos presentes no caso concreto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges