



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10920.003179/2007-11
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3003-000.743 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente HARD COMERCIO FIXADORES E RESINAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 15/12/2004 a 09/03/2007

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. SISTEMA HARMONIZADO (SH). NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

Qualquer discussão sobre classificação de mercadorias deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA. INCORREÇÃO. MULTA PROCEDENTE.

É cabível a autuação fiscal incidente sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada quando se constata erro de classificação fiscal na NCM.

FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. PENALIDADE.

Aplica-se a multa por falta de licença para importação quando resta demonstrado que a mercadoria efetivamente importada estava sujeita a licenciamento no órgão competente para apresentação tempestiva por ocasião do despacho aduaneiro.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 15/12/2004 a 09/03/2007

PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

Por se tratar de matéria de ordem pública, a prescrição pode ser conhecida de ofício pelo julgador, a qualquer tempo do processo.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF N° 11.

Súmula CARF n° 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

**MULTA. CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE.
SÚMULA CARF Nº. 2.**

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio da proporcionalidade, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal da multa imposta.

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

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 15/12/2004 a 09/03/2007

**INFRAÇÕES TRIBUTARIAS. INTENÇÃO DO AGENTE E EFEITOS DO
ATO. IRRELEVÂNCIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.**

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente), Vinícius Guimarães, Márcio Robson da Costa, Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo, em parte, o relatório do acórdão recorrido:

Versa o presente processo sobre o Auto de Infração lavrado (fls. 26/37) para a exigência do crédito tributário relativo à multa do controle administrativo (R\$ 11.761,13), por falta de licenciamento, prevista no art. 633, inciso II, alínea "a" do Decreto n.º 4.543/02 – Regulamento Aduaneiro/2002 (RA), e à multa proporcional ao valor aduaneiro (R\$ 4.000,00), por classificação incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul, prevista no artigo 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.15835/01, com as alterações dos artigos 69 e 81 da Lei 10833/2003.

Relata a auditoria que o contribuinte importou os produtos "Z 15 LC desmoldante a base de cera em solução para moldes, modelos e negativos" e Z 25 LE desmoldante em spray a base de cera em solução, para moldes, modelos e negativos", classificando-os como "outras ceras preparadas" no código TEC/NCM 3404.90.29.

Intimado a apresentar as características técnicas do produto importado por meio da DI n.º 07/07916377, registrada em 19/06/2007, o autuado trouxe as seguintes informações, fls. 10 a 12:

Composição química Z 25: trata-se de uma composição de heptano (e isômeros) 30 a 40%, isobuteno e isobutano 20 a 40%, percloroetileno 0,3 a 0,6%, propano 5 a 10% e resinas sintéticas 6 a 8%;

Dados Técnicos:

Z15 LC - wax release agente - baseado em ceras e hidrocarbonetos alifáticos de secagem rápida. Uso específico para moldes e padrões de epoxi e poliuretano. A precaução do fabricante: "sempre misture o produto antes do uso para homogeneizar ceras e solventes".

Z 25 LE - spray wax release agent – aplicável em pequenos moldes para acelerar o processamento. É utilizado para desmoldagem de poliuretanos "fast cast" (molde de poliuretano no processo "cast" prensado entre folhas do molde) e resinas flexíveis.

Desta forma, a auditoria conclui que os produtos importados consistem de preparações desmoldantes à base de ceras e mistura de solventes orgânicos voláteis, reclassificando-os no código TEC/NCM 3403.19.00.

Informa também que os produtos da posição 3403 da TEC são obrigados ao licenciamento não automático das importações pelo DNC, conforme determinado pelo Comunicado DECEX n.º 23/1998, vigente desde 22/01/2002, e, atualmente, pela ANP (Agência Nacional do Petróleo), conforme Portaria SECEX n.º 35/2006.

Estas infrações à legislação aduaneira ocorreram em oito importações, amparadas pelas Declarações de Importação n.º 04/12851584 (adição 5), 05/01201747 (adição 4), 05/10080108 (adição 9), 06/01816280 (adição 7), 06/06930285 (adição 9), 06/13877831 (adição 1), 06/15452200 (adição 9), 07/03081270 (adição 8).

Regularmente cientificada (fl. 50) a interessada apresentou impugnação tempestiva às fls. 51/62, na qual, em síntese:

Preliminarmente, alega que houve afronta ao princípio da segurança jurídica, pois as oito Declarações de Importação sofreram a devida conferência aduaneira, quando dos seus desembarços, sendo que, em três delas, houve a verificação documental e física da mercadoria, através do Canal Vermelho, de modo que nenhuma infração foi suscitada.

Afirma que as mudanças na interpretação fiscal não podem ser aplicadas retroativamente.

Alega que houve afronta aos princípios da Motivação e da Razoabilidade, pois a auditoria deveria ter solicitado Laudo Técnico a fim de explicitar com clareza o fundamento fático, enunciando-se as razões técnicas que serviram de base ao ato conclusivo.

No mérito, argui que importou de forma regular as mercadorias, pois o fabricante do produto informa a classificação 3404.90.29 para seus clientes em todos os países. Alega que a posição exigida pelo fisco (3403.19.00) não é a correta, uma vez que não há lubrificantes na composição do produto, mas, somente o gás que propaga o spray, solventes que não são "óleos de petróleo ou de minerais betuminosos", e resina sintética.

Além disto, a reclassificação na TEC/NCM 3403.19.00 apresenta a mesma incidência tributária, não havendo objetivos de causar danos ao Erário ou mesmo de obter qualquer benefício a seu favor.

Requer o cancelamento do Auto de Infração.

A 2ª Turma da DRJ em Florianópolis negou provimento à impugnação, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 15/12/2004 a 09/03/2007

MULTA DE 1% DO VALOR ADUANEIRO.

Cabível a multa prevista no inciso I do artigo 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001 se o importador não logrou classificar corretamente a mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul.

FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. PENALIDADE.

Aplica-se a multa por falta de licença para importação quando resta demonstrado que a mercadoria efetivamente importada estava sujeita a licenciamento no órgão competente para apresentação tempestiva por ocasião do despacho aduaneiro.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, aduzindo, em preliminar, a ocorrência de prescrição intercorrente. No mérito, a recorrente sustenta a impossibilidade da revisão aduaneira realizada, assinala a mudança de critério jurídico na autuação, a correta classificação da mercadoria importada, a igualdade entre a tarifa alfandegária da classificação realizada e aquela entendida como correta pela Receita Federal. Argumenta, ainda, que as multas aplicadas são descabidas e desproporcionais, uma vez que não houve, por parte da recorrente, a intenção de lesar o erário, dolo nem má-fé, até porque a tarifa alfandegária da classificação assumida é exatamente a mesma daquela correspondente à reclassificação pelo Fisco. A recorrente refuta a multa por falta de licença de importação, uma vez que as mercadorias importadas foram devidamente qualificadas nas DIs, trazendo todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento fiscal. Sustenta, por fim, que as duas multas aplicadas são cumulativas, uma vez que estariam relacionadas ao mesmo fato.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

Os pontos essenciais do recurso serão analisados segundo os seguintes tópicos

- (i) Prescrição intercorrente;
- (ii) Impossibilidade de revisão aduaneira;
- (iii) Classificação das mercadorias importadas;
- (iv) Cabimento das multas aplicadas;
- (v) Cumulatividade das multas aplicadas.

(i) Prescrição intercorrente

Em preliminar, a recorrente aduz que ocorreu prescrição intercorrente no caso dos autos, decorrente da inércia da Administração, a qual deixou escoar mais de cinco anos, contados da impugnação até a decisão exarada pela Delegacia de Julgamento em Florianópolis –SC. Nesse ponto, a recorrente explica que a morosidade da Administração – que acaba por violar princípios como o da moralidade e eficiência - implica a perda de seu direito de exigir o crédito tributário.

Primeiramente, há que se assinalar que a recorrente não trouxe as alegações de prescrição em sua impugnação perante a primeira instância. Não obstante, considerando que decadência e prescrição constituem matérias de ordem pública, podendo ser conhecidas *ex officio, ex vi* do art. 487 do Código de Processo Civil, entendo que os argumentos trazidos no Recurso Voluntário devem ser conhecidos.

Pois bem. No caso dos autos, não há que se falar em prescrição da cobrança dos débitos, uma vez que a exigibilidade do crédito tributário devidamente constituído está suspensa em razão de pendência de apreciação de recurso no presente processo administrativo - essa é, precisamente, uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *ex vi* do art. 151, III, do CTN.

O raciocínio é bastante simples: se está suspensa a exigibilidade do crédito tributário, o crédito não pode ser cobrado (exigido), de onde se conclui que não há razão para o transcurso do prazo para sua cobrança, ou seja, não há que se falar em prescrição.

No tocante à prescrição intercorrente, vale lembrar que referido instituto não é aplicável ao contencioso administrativo tributário. Sobre tal matéria, aliás, já se pronunciou o CARF, tendo sido exarada a Súmula CARF n.º 11:

Súmula CARF n.º 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Registre-se que a mencionada súmula é de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do art. 72, Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Desse modo, considerando a instauração do contencioso administrativo, não há que se falar em prescrição - pois o crédito tributário se encontra com exigibilidade suspensa -, nem em prescrição intercorrente, em face da Súmula CARF n.º 11, acima transcrita, de observância obrigatória por este Colegiado. Rejeito, portanto, a preliminar de prescrição.

(ii) Impossibilidade de revisão aduaneira

A recorrente sustenta a impossibilidade da revisão aduaneira, nos casos de prévia fiscalização. Nesse ponto, a recorrente explica que três das operações autuadas – relativas às Declarações de Importação 04/1285158-4, 05/012074-7 e 07/0308127-0 - tinham sido objeto de análise documental e física, uma vez que foram parametrizadas para o canal vermelho de conferência aduaneira, “onde a fiscalização é rigorosa e minuciosa, não restando qualquer dúvida por parte do Fisco”, o qual anuiu à classificação realizada. A recorrente assinala, ainda, que a reclassificação fiscal por ocasião da revisão aduaneira representa mudança de critério jurídico, invocando, para tanto, o art. 146 do CTN. Postula, então, pelo afastamento da revisão aduaneira, pois abusiva e ilegal, devendo-se decretar a nulidade da autuação.

Saliente-se, inicialmente, que o sujeito passivo, já em sede de impugnação, havia contestado a revisão aduaneira levada a cabo pela autoridade fiscal. Apreciando a impugnação, o Colegiado *a quo* assim se pronunciou sobre o tema (destaquei partes):

A interessada também alega ser nulo o lançamento, pois os produtos já sofreram conferências aduaneiras, nas quais foram aceitas a classificação por ela adotada, afirmando que as mudanças na interpretação fiscal não podem ser aplicadas retroativamente sem afronta à segurança jurídica das relações tributárias.

Entretanto, não há razão em seus argumentos, pois, em vista da impossibilidade de se constatar todas as situações e fatos relacionados às importações, no prazo normal do trâmite do desembaraço aduaneiro, dentre outras, é que a legislação aduaneira traz a possibilidade do procedimento de revisão aduaneira, prevista no art. 455 do Regulamento Aduaneiro de 2002 e no art. 638 do Regulamento Aduaneiro de 2009, conforme autorização do art. 54 do Decreto-Lei n.º 37/66. E a legislação não excepcionou do procedimento de revisão aduaneira as declarações de importação que tenham sido objeto de qualquer tipo de conferência aduaneira por ocasião da apresentação da declaração de importação e respectivo desembaraço das mercadorias. A única limitação ao procedimento é o prazo decadencial de cinco anos.

Observo que o desembaraço aduaneiro de mercadoria em determinada classificação fiscal não pode ser considerado como entendimento oficial da SRF. A mudança de critério jurídico necessita de pronunciamento expresso que lhe dê os contornos de manifestação oficial para que seja possível a apreciação da divergência de entendimento interpretativo. O despacho aduaneiro não caracteriza fixação de critério jurídico em relação à classificação fiscal adotada pelo importador.

No presente caso não houve adoção de critério jurídico, conforme consta do art. 146 do CTN, pois não há qualquer legislação normativa que trate especificadamente da mercadoria em questão, não há processo de consulta em que a impugnante seja a consulente e não houve lançamento anterior, que ora se pretenda revisar, para o mesmo contribuinte.

Assim já se manifestou o Conselho de Contribuintes nos autos do Acórdão 30133.006 de 12/07/2006:

A classificação das mercadorias subsume-se às determinações contidas nas Regras de Gerais de Interpretações do Sistema Harmonizado, bem como às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, cabe ressaltar que é necessário haver adequação entre as características extrínsecas e intrínsecas do produto e a posição pretendida, e neste caso a realização do desembaraço por análise preliminar não prejudica a revisão aduaneira que reclassifica a mercadoria, para posição nova. A reclassificação por análise criteriosa não importa em mudança de critério jurídico.

Nesse mister, o reexame do despacho aduaneiro com a finalidade de verificar a regularidade da importação quanto aos aspectos fiscais, em face da legislação vigente à época do despacho, constitui prerrogativa legal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme se verifica do dispositivo legal supratranscrito.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

Os fundamentos do aresto vergastado são precisos, de maneira que os adoto como razões de decidir no presente voto. Como bem consignou o acórdão recorrido, a revisão aduaneira não configura alteração de critério jurídico nem pode ser obstada por qualquer modalidade de conferência e despacho aduaneiro.

Analisando o art. 146 do CTN, observa-se que a alteração de critério jurídico ali tratada pressupõe prévio lançamento tributário. Isso significa, em termos singelos, que para que haja alteração de critérios, necessário se faz fixação prévia de critérios e, neste aspecto, o lançamento acaba por estabelecê-los. Tal norma não pode ser estendida aos casos de revisão aduaneira. Nesta, não há que se falar em lançamento prévio ou constituição prévia de critérios jurídicos atinentes à classificação de mercadorias, uma vez que o despacho aduaneiro, antecedente à revisão, não representa lançamento tributário nem fixa critério jurídico com relação à classificação de mercadorias.

É certo que os tributos recolhidos por ocasião do despacho aduaneiro configuram antecipação de pagamento, na modalidade do lançamento por homologação. Não obstante, entender que a conferência aduaneira com o desembaraço da mercadoria configurariam lançamento tributário equivale a entender que houve homologação expressa do lançamento previsto no artigo 150 do CTN (lançamento por homologação), o que de fato não resta configurado no despacho aduaneiro. A anuência, pelo despacho, à classificação encetada pelo importador não representa homologação expressa do lançamento por homologação, afigurando-se como mera análise sumária e preliminar da importação.

Lembre-se, aqui, que o despacho aduaneiro representa procedimento fiscal previsto no art. 482 do Regulamento Aduaneiro (RA/2002) e no art. 7º do Decreto n.º. 70.235/72, sendo a conferência aduaneira um procedimento interno ao despacho. Por sua vez, a revisão aduaneira está prevista no art. 54 do Decreto-lei n.º. 37/66 e no art. 570 do RA/2002. Observe-se que há um arcabouço normativo que prevê ambos os procedimentos, não fazendo qualquer sentido colocá-los em contraposição ou posição antagônica. São procedimentos de natureza complementar, não excludentes, apresentando feições distintas e finalidades distintas: enquanto o despacho compreende análise sumária e preliminar da importação, visando a celeridade e o dinamismo nas operações de comércio exterior, a revisão aduaneira possibilita à autoridade aduaneira o reexame mais aprofundado da importação, devendo-se observar, naturalmente, o prazo decadencial.

O entendimento acima exposto tem sido encampado, de forma majoritária, pelo CARF. Nessa linha, veja-se, por exemplo, decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão n.º. 9303-007.469, julgado na sessão de 20/09/2018, cuja ementa traz o seguinte teor:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 15/10/2009 a 25/02/2010

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227TFR. ART. 146 CTN. ÂMBITO DE APLICAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO DE LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

O desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de lançamento "efetuado pelo importador". Tal homologação ocorre apenas com a "revisão aduaneira" (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita). A homologação expressa, por meio da "revisão aduaneira" de que trata o art. 54 do Decreto-lei n.º 37/1966, com a redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.472/1988, não representa nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN (que pressupõe a existência de lançamento) nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (que afirma que "a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento").

Diante do exposto, entendo que não ocorreu alteração de critério jurídico.

(iii) Classificação das mercadorias importadas

A recorrente aduz que a classificação que foi por ela adotada é correta, pois a composição do produto importado é à base de cera, tendo o próprio fabricante recomendado a classificação 3404.90.29, a qual é utilizada por todos os seus clientes. Sustenta, ainda, que a posição assumida pela Receita Federal (3403.19.00) trata de preparações lubrificantes e os produtos importados (Z15 LC e Z25 LE) não teriam, em sua composição, lubrificantes – somente o gás que propaga o spray, solventes e resina sintética integrariam a composição dos produtos. Além disso, a recorrente argumenta que os solventes que integrariam a classificação indicada pela RFB deveriam ser compostos por “óleos de petróleo ou de minerais betuminosos”, composição que não se amolda aos solventes dos produtos importados. Assinala, por fim, que a tarifa alfandegária atinente à classificação por ela empreendida é a mesma daquela relativa à classificação apontada como correta pela RFB.

Analisando a classificação adotada pela recorrente, o colegiado de primeira instância concluiu que os produtos importados não apresentam características de cera, descritas nas NESH da posição 3404. Segundo as especificações do fabricante, o produto Z 15 LC contém cera em sua composição, mas não é uma cera, uma vez que apresenta solventes que devem ser misturados antes de seu uso. O produto Z 25 LE, por sua vez, representa um spray, sem qualquer das características das ceras da posição 3404. Além disso, os produtos importados se apresentam em solução, ou sejam, dissolvidos em meio líquido, afastando as características das ceras apontadas nas NESH da posição 3404.

Ao compulsar a classificação apontada pela fiscalização, o colegiado *a quo* entendeu como correta a classificação NCM 3403.19.00, considerando, então, que os produtos importados consistem de preparações desmoldantes à base de ceras e mistura de solventes orgânicos voláteis. A decisão recorrida rechaça o argumento de que não haveria, na composição dos produtos importados, lubrificantes, mas apenas o gás que propaga o spray, solventes que não são “óleos de petróleo ou de minerais betuminosos” e resina sintética. Nesse ponto, o aresto sustenta, apoiando-se nas NESH da posição 3403, que a expressão “óleos de petróleo ou de minerais betuminosos” aplica-se também às misturas de hidrocarbonetos alifáticos (não aromáticos) e, nesse caso, segundo informação do próprio fabricante, o produto Z 15 LC seria baseado em ceras e hidrocarbonetos alifáticos, para uso específico para liberação de moldes, enquanto que o produto Z 25 LE spray serviria para a desmoldagem de poliuretanos e resinas flexíveis. O acórdão recorrido chega, então, à seguinte conclusão:

Assim, tratando-se de preparações desmoldantes à base de ceras artificiais, hidrocarbonetos alifáticos, solventes orgânicos e resinas sintéticas, pela 1ª RGI e pela RGC – 1, o produto deve ser classificado no código TEC-NCM 3403.19.00, eleito pela fiscalização.

Antes de confrontarmos as posições acima expostas, importa lembrar que a classificação fiscal de mercadorias é realizada à luz das (i) Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, (ii) Regras Gerais Complementares do Mercosul e (iii) Regras Gerais Complementares da TIPI.

Também devem ser observados os pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), os Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

Dentre as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, a primeira regra (RG n.º 1) se mostra fundamental para o deslinde do caso concreto.

A RGI n.º 1 estabelece que a classificação de mercadorias é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não contrariem a própria RGI n.º 1, pelas RGIs subsequentes – estas só serão aplicadas se não forem incompatíveis com aquela. Observe-se que a RGI n.º 1 traz dois critérios essenciais para a correta classificação fiscal, a saber: (i) os textos das posições e (ii) as Notas de Seção e de Capítulo.

Vejamos, então, os textos das posições em discussão, a saber, a posição 3404, defendida como correta pela recorrente, e a posição 3403, indicada como correta pela fiscalização:

CAPÍTULO 34

SABÕES, AGENTES ORGÂNICOS DE SUPERFÍCIE, PREPARAÇÕES PARA LAVAGEM, PREPARAÇÕES LUBRIFICANTES, CERAS ARTIFICIAIS, CERAS PREPARADAS, PRODUTOS DE CONSERVAÇÃO E LIMPEZA, VELAS E ARTIGOS SEMELHANTES, MASSAS OU PASTAS PARA MODELAR, "CERAS" PARA DENTISTAS E COMPOSIÇÕES PARA DENTISTAS À BASE DE GESSO

Notas

(...)

4. A expressão **óleos de petróleo ou de minerais betuminosos** usada no texto da posição 34.03 refere-se aos produtos definidos na Nota 2 do Capítulo 27.

5. Ressalvadas as exclusões abaixo indicadas, a expressão **ceras artificiais e ceras preparadas**, utilizada no texto da posição 34.04, aplica-se apenas:

- A) aos produtos que apresentem as características de ceras, obtidos por um processo químico, mesmo solúveis em água;
- B) aos produtos obtidos por mistura de diferentes ceras entre si;
- C) aos produtos que apresentem as características de ceras, à base de ceras ou parafinas e contendo, além disso, gorduras, resinas, matérias minerais ou outras matérias. (...)

34.03	PREPARAÇÕES LUBRIFICANTES (INCLUÍDOS OS ÓLEOS DE CORTE, AS PREPARAÇÕES ANTIADERENTES DE PORCAS E PARAFUSOS, AS PREPARAÇÕES ANTIFERRUGEM OU ANTICORROSÃO E AS PREPARAÇÕES PARA DESMOLDAGEM, À BASE DE LUBRIFICANTES) E PREPARAÇÕES DOS TIPOS UTILIZADOS PARA LUBRIFICAR E AMACIAR MATÉRIAS TÊXTEIS, PARA UNTAR COUROS, PELETERIAS (PELES COM PÊLO*) E OUTRAS MATÉRIAS, EXCETO AS QUE CONTENHAM, COMO CONSTITUINTES DE BASE, 70% OU MAIS, EM PESO, DE ÓLEOS DE PETRÓLEO OU DE MINERAIS BETUMINOSOS	
3403.1	-Contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos	
3403.11	--Preparações para tratamento de matérias têxteis, couros, peleteria (peles com pêlo*) ou de outras matérias	
3403.11.10	Para o tratamento de matérias têxteis	
3403.11.20	Para o tratamento de couros e peles	
3403.11.90	Outras	
3403.19.00	--Outras	

34.04	CERAS ARTIFICIAIS E CERAS PREPARADAS	
3404.90	-Outras	
3404.90.2	Ceras preparadas	
3404.90.29	Outras	

Analisando os textos das posições, observa-se que a controvérsia restringe-se, fundamentalmente, a identificar se os produtos importados representam uma daquelas preparações descritas na posição 34.03 ou se, ao contrário, podem ser considerados ceras artificiais ou preparadas, descritas na posição 34.04.

Compulsando os dados técnicos dos produtos, a partir das informações fornecidas pelo fabricante (fls. 219 a 221), temos o seguinte quadro:

Z 25 Chemical Composition

Chemical Name Chemical Abstract Services (CAS) Registry Number	Percentage by Weight.
heptane [and isomers] N.67/548/EEC: 601-008-00-2 CAS: 142-82-5 EINECS: 205-563-8	30-40
Denatured isobutene and isobutane	20-40
perchloroethylene N.67/548/EEC: 602-028-00-4 CAS: 127-18-4 EINECS: 204-825-9	0,3-0,6%
Propane N.67/548/EEC: 601-003-005 CAS: 74-98-6 EINECS: 200-827-9	5-10%
synthetic resin	6-8

Z 15 LC wax release agent

Typical product characteristics

COLOUR	MISCIBLE WITH	SET TO TOUCH	SURFACE
milky	-	1 min	opaque, not polishable

Based on high boiling waxes and aliphatic hydrocarbons, dries quickly. Specific for epoxy and polyurethane moulds and patterns. Z 15 LC must be applied on surfaces pre-treated with nitro sealer and with Z 16 PVA release agent (which makes demoulding easier). The Z 16 coat is not necessary on not absorbing surfaces such as metal, glass, ceramic, resin. Always check the product compatibility with the support. Brush 2-3 layers of Z 15 LC, waiting 2-3 minutes after each layer to let it dry. The coat can be polished with a soft cloth. A bright coat is obtained polishing before the layer is dry.

The product is flammable.

Caution: always mix the product thoroughly before use in order to homogenize waxes and solvents.

Z 25 LE spray wax release agent

Typical product characteristics

COLOUR	MISCIBLE WITH	SET TO TOUCH	SURFACE
colourless	-	3-4 min	Greasy, not polishable

Z 25 LE is suitable for small models in order to get a faster processing. Apply a thin layer. The greasy surface does not allow the gelcoat holding in vertical position.

Z 25 LE is particularly suitable for demoulding of polyurethane fast cast and flexible resins.

It can also be used to treat precision sheet wax.

The product is not suitable in contact with polyurethane foams because it causes the collapse of the foam on the surface.

The product is flammable.

Das informações acima, depreende-se que o produto Z 25 é composto por heptano (e isômeros), isobuteno, isobutano, percloroetileno, propano e resinas sintéticas. A descrição técnica do Z 25 LE esclarece que ele se trata de spray aplicável em pequenos modelos, a fim de se obter um processamento mais rápido. Também é utilizado para a desmoldagem do poliuretano “fast cast” e resinas flexíveis. Por sua vez, segundo as informações técnicas, o produto Z 15 LC é à base de ceras de elevado ponto de ebulição e hidrocarbonetos alifáticos, com secagem rápida. Tal produto tem uso específico para moldes e padrões de epoxi e poliuretano, devendo ser misturado completamente antes de seu uso para homogeneizar ceras e solventes.

Como visto, os argumentos utilizados pela recorrente para sustentar que os produtos importados classificam-se na categoria de ceras são os seguintes: (i) os produtos são à base de cera; (ii) não apresentam lubrificantes em sua composição; (iii) não contêm solventes compostos por “óleos de petróleo ou de minerais betuminosos”.

Considerando o primeiro argumento, importa compreender de que se tratam as ceras categorizadas na posição 34.04. Para tanto, nos valem das NESH da referida posição. Transcrevemos os excertos das referidas notas importantes à presente análise (destaquei partes):

*A presente posição compreende as ceras artificiais (por vezes conhecidas na indústria por “ceras sintéticas”) e as ceras preparadas (definidas na Nota 5 do presente Capítulo), constituídas de matérias orgânicas de peso molecular relativamente elevado e que não são compostos de constituição química definida apresentados isoladamente. **Estas ceras são:***

*A) Produtos orgânicos obtidos por um processo químico que apresentam **características de cera**, mesmo solúveis em água. São, todavia, excluídas as ceras da posição 27.12, obtidas por síntese (por exemplo, ceras obtidas pelo método Fischer-Tropsch constituídas essencialmente por hidrocarbonetos) ou por qualquer outro processo. Os produtos cerosos solúveis em água que possuam propriedades tensoativas são igualmente excluídos e incluem-se na posição 34.02*

B) Produtos obtidos por mistura de duas ou mais ceras diferentes, animais, vegetais ou de outros tipos, ou por mistura de ceras de tipos (animal, vegetal ou outros) diferentes (por exemplo, mistura de diferentes ceras vegetais e mistura de uma cera mineral com uma cera vegetal). As misturas de ceras minerais são, todavia, excluídas incluindo-se na posição 27.12.

*C) Produtos que **apresentem características de ceras**, à base de uma ou várias ceras e que contenham, além disso, gorduras, resinas, matérias minerais ou outras matérias. As ceras animais ou vegetais não misturadas, mesmo refinadas ou cora das estão, contudo, excluídas e classificam-se na posição 15.21. As ceras minerais não misturadas, ou as misturas de ceras minerais mesmo coradas, estão também excluídas e classificam-se na posição 27.12.*

Contudo, os produtos mencionados nos grupos A), B) e C), acima são excluídos da presente posição (posições 34.05, 38.09, etc.) quando misturados, dispersos (em suspensão ou emulsão) ou dissolvidos em um meio líquido.

As ceras dos grupos A) e C), acima devem ter:

1) um ponto de gota superior a 40°C, e

2) uma viscosidade, medida no viscosímetro rotativo, inferior ou igual a 10 Pa.s (ou 10.000 cP) a uma temperatura de 10°C acima do seu ponto de gota.

*Além disso, os produtos desta espécie possuem, em geral, **as seguintes características:***

- a) tornam-se brilhantes quando friccionados com ligeira pressão;
- b) sua consistência e sua solubilidade dependem grandemente da temperatura;
- c) a 20°C: 1º) alguns são moles e modeláveis (**mas não viscosos nem líquidos**) (ceras moles), e outros são quebradiços (ceras duras); 2º) não são transparentes, mas podem ser translúcidos;
- d) acima de 40°C, fundem sem se decompor;
- e) um pouco acima do seu ponto de fusão, não formam facilmente fios;
- f) são maus condutores de calor e de eletricidade.

Da leitura das notas acima, constata-se facilmente que a classificação de um determinado produto na posição 34.04 requer que ele apresente as características de cera, entre as quais cite-se aquela de não se mostrar líquido ou viscoso à temperatura de 20° C. A nota claramente exclui das ceras classificáveis na posição em comento aqueles produtos dispersos (em suspensão ou emulsão) ou dissolvidos em meio líquido. Como se percebe, não basta que determinado produto seja à base de cera para que faça jus à classificação na posição 34.04. É fundamental que o produto apresente características de cera.

Como visto, os dados do fabricante acerca do Z 25 LE indicam que aquele produto é um spray, não apresentando, absolutamente, características de cera, sobretudo se pensarmos nas características de consistência, ponto de fusão, brilho sob fricção, viscosidade, e assim por diante, decorrendo daí que o Z 25 LE não deve ser classificado na posição 34.04.

De semelhante modo, o produto Z 15 LC, conquanto constituído de cera, não representa uma cera. Como assinalado pelo próprio fabricante, tal produto deve ser misturado completamente antes de seu uso na homogeneização de solventes e ceras. Isso se explica porque o Z 15 LC é constituído de cera e solventes, devendo ser agitado para que seus componentes se misturem. Nesse caso, é evidente que tal produto não apresenta características de cera (viscosidade, consistência, etc.), afigurando-se como solução, dissolvido em meio líquido. Conclui-se, portanto, que os produtos Z 15 LC e Z 25 LE não podem ser classificados na posição 34.04.

Sublinhe-se que a simples constatação de que a classificação empreendida pela recorrente está incorreta já é suficiente para a incidência da multa prevista no art. 84, I, da Medida Provisória n.º 2.158-35/01, com as alterações dos arts. 69 e 81 da Lei n.º 10.833/2003, sendo irrelevante o fato de a classificação encetada pela fiscalização se mostrar correta ou não, por força do que dispõe a Súmula CARF n.º 161, aprovada pelo Pleno da CSRF em 3 de setembro de 2019, publicada no Diário Oficial da União em 10 de setembro de 2019:

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.

Ainda assim, passo a examinar se a posição indicada pela fiscalização está correta. Para tanto, analisemos algumas NESH da posição 34.03, a nota 4 do capítulo 34 e a nota 2 do capítulo 27 (destaquei partes):

NESH da posição 34.03

Com exclusão dos produtos que contenham, em peso, enquanto constituintes de base, 70% ou mais de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (ver posição 27.10), a presente posição compreende, entre outros, as misturas preparadas dos seguintes tipos: (...)

F) As preparações para desmoldagem à base de lubrificantes, utilizadas em diversas indústrias (por exemplo, plástico, borracha, construção civil, fundição), tais como:

1) Os óleos minerais, vegetais ou animais ou outras gorduras (incluindo os sulfonados, oxidados ou hidrogenados), misturados ou emulsionados com ceras, lecitina ou antioxidantes.

2) As misturas que contenham gorduras ou óleos, de silicone.

3) As misturas de pó de grafita, de talco, de mica, de bentonita ou de alumínio, com óleos, gorduras, ceras, etc.(...)

Nota 4 do capítulo 34

4.- A expressão “óleos de petróleo ou de minerais betuminosos” usada no texto da posição 34.03 refere-se aos produtos definidos na Nota 2 do Capítulo 27.

Nota 2 do capítulo 27

2. A expressão **óleos de petróleo ou de minerais betuminosos**, empregada no texto da posição 27.10, aplica-se não só aos óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, **mas também aos óleos análogos, bem como aos constituídos principalmente por misturas de hidrocarbonetos não saturados nos quais os constituintes não aromáticos predominem, em peso, relativamente aos constituintes aromáticos, seja qual for o processo de obtenção.**

Analisando as notas transcritas e a nota da posição 34.03, observa-se que ali estão compreendidas as preparações para desmoldagem à base de lubrificantes. Além disso, pela nota 4 do capítulo 34 e nota 2 do capítulo 27, verifica-se que as preparações para desmoldagem que contenham hidrocarbonetos não aromáticos (alifáticos) classificam-se em 34.03.1.

Lembrando que as informações técnicas do próprio fabricante assinalam que os produtos importados são constituídos de ceras, **hidrocarbonetos alifáticos**, resinas e solventes orgânicos, utilizados para desmoldagem, e considerando, ainda, que não representam preparações para tratamento de matérias têxteis, couros, peleteria (peles com pêlo*) ou de outras matérias (34.03.11), forçoso concluir que as preparações importadas devem ser classificadas na TEC-NCM 3403.19.00.

Do exposto, pode-se concluir que as classificações das mercadorias assumidas pela recorrente são incorretas, razão pela qual deve ser mantida a autuação atinente ao erro de classificação.

(iv) Cabimento das multas aplicadas

A recorrente argumenta que as duas multas aplicadas são descabidas e desproporcionais, uma vez que não houve, por parte da recorrente, a intenção de lesar o Erário, até porque a tarifa alfandegária não se altera com a classificação indicada pelo Fisco. Aduz que não houve dolo ou má-fé. Salaria que as mercadorias descritas nas Declarações de Importação foram devidamente qualificadas com todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento fiscal. Postula, nesse contexto, pelo afastamento da multa por falta de licenciamento.

Primeiramente, há que se assinalar que o afastamento das multas, no caso concreto, sob o fundamento de que seriam desproporcionais, abusivas ou descabidas, representaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade das normas legais que prescrevem aquelas sanções. Tal atribuição de controle de constitucionalidade não é dada a este Colegiado, como prescreve a consagrada Súmula CARF n.º. 2:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Sublinhe-se, ademais, que as normas que prescrevem as multas contestadas não preveem, para sua aplicação, a aferição, em concreto, de existência (ou não) de dano ao Erário ou de inexistência de dolo ou má-fé por parte do agente. Em outras palavras, a aferição de ocorrência de dano à administração tributária e aduaneira ou de má-fé do agente manifestam-se absolutamente irrelevantes para incidência das normas que preveem as multas objeto da presente controvérsia.

Ninguém questiona que as transações de comércio exterior apresentam um espectro de situações que pode causar prejuízos ao controle aduaneiro e estatal, ao próprio comércio exterior, etc. Entre as variadas situações prejudiciais ou lesivas, podemos citar, por exemplo: (i) blindagem do patrimônio do real adquirente; (ii) aproveitamento ilícito de incentivos fiscais; (iii) fraude aos controles de habilitação para o comércio exterior; (iv) sonegação de tributos; (v) lavagem de dinheiro; (vi) ocultação de origem patrimonial; (vii) burla às restrições de importação, etc.

Diante dessas situações, coube ao legislador a elaboração de um arcabouço normativo bastante metucioso, voltado à regulação do comércio exterior como um todo, estabelecendo rígidas formalidades, deveres instrumentais estritos e sanções as mais variadas, na busca de coibir, minimizar ou punir práticas de potencial valor lesivo ao controle aduaneiro e estatal, ao comércio exterior, à indústria nacional, à saúde pública, etc.

Em face de uma tal realidade densamente regulada, não resta margem ao aplicador do direito para a aferição da intenção do agente, do dano *in concreto* ao Erário nem mesmo de prejuízos ao Estado: tais considerações estão restritas ao escopo de atuação do legislador. Este, diante das variadas situações da vida que poderiam ser caracterizadas como práticas lesivas (ou potencialmente lesivas) ao comércio exterior e aos interesses do Estado, estabeleceu uma minuciosa trama normativa destinada a regular, de forma metuciosa e estrita, inúmeros aspectos das operações de comércio internacional.

Nesse contexto, a responsabilidade por infrações à legislação aduaneira deve ser entendida como responsabilidade objetiva – diferentemente do que alega a recorrente, sem remissões a intenções nem considerações sobre dano ou prejuízo concreto (ao Erário, controle aduaneiro, etc.) para sua caracterização: ao legislador cabe tal papel axiológico e de política normativa.

Em síntese, pode-se dizer que, salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e **da efetividade, natureza e extensão dos efeitos** do ato (art. 136, CTN).

Com relação ao argumento de que as mercadorias descritas nas Declarações de Importação foram devidamente qualificadas com todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento fiscal, entendo que os fundamentos trazidos pela decisão recorrida, sustentando a aplicação da multa de 30% do valor da mercadoria importada sem licença de importação, foram precisos. Eis os argumentos consignados no aresto vergastado:

E como a impugnante não obteve a devida licença de importação para o produto que foi efetivamente importado, torna-se perfeitamente cabível a penalidade aplicada, prevista no artigo 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto-lei 37/66, com redação dada pela Lei nº 6.562/78. (...)

Como se trata de importação posteriores à edição da Portaria SECEX nº 17/2003, DOU de 02/12/03, não é cabível a aplicação do Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT nº 12, de 21/01/1997, diante da ausência de qualquer licença de importação anterior, ainda que o produto esteja corretamente descrito na DI, situação não analisada por prescindível.

Veja-se que o Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT nº 12, de 21/01/1997, assim dispõe:

*Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Recita Federal e aos demais interessados, que não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior – SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque “ex” **exija novo licenciamento**, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante. (grifei)*

Da análise do texto transcrito, depreende-se que para afastar a infração administrativa ao controle das importações importar mercadoria do exterior sem Licença de Importação, independentemente de se tratar de licenciamento automático ou não automático, é imprescindível que o produto importado tenha sido corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado e que tenha havido um licenciamento anterior, óbvio que este se deu indevidamente para um produto diverso. Isto, por interpretação literal aos termos “exija novo licenciamento”. Ora, para existir um “novo” é necessário que, antes, existisse um “velho” licenciamento. Tendo sido a importação, amparada sob o indevido código NCM/TEC eleito pelo contribuinte, “dispensada” inicialmente de licenciamento, ao teor da Portaria SECEX n.º 17/2003, DOU de 02/12/03, não há que se falar, em nenhuma hipótese, em aplicação do benefício trazido pelo ADN COSIT n.º 12/1997.

Como bem assinalado nos excertos transcritos, a infração administrativa ao controle das importações, previsto no ADN COSIT n.º. 12/1997, exige, além da descrição correta da mercadoria importada, seu licenciamento prévio – daí a expressão “**novo** licenciamento”.

No caso dos autos, restou evidente que os produtos importados exigiam licenciamento prévio, não automático, como corretamente consignou o auto de infração:

Os produtos da posição 3403 da TEC-NCM são obrigados ao licenciamento não automático das importações pelo DNC, conforme determinado pelo Comunicado DECEX n.º 23/1998, vigente desde 22/01/2002, e atualmente pela ANP (Agência Nacional do Petróleo), conforme Portaria SECEX n.º 35/2006.

Observe-se, ainda, que é incontroverso que os produtos importados não foram previamente licenciados. Nesse caso, é plenamente aplicável a multa de 30% sobre o valor aduaneiro dos produtos importados sem a devida licença. Explico.

O art. 169, I, "b" do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pela Lei n.º 6.562/1978, estabelece que a infração em discussão ocorre quando da importação de mercadoria “sem Guia de Importação ou documento equivalente”. Por sua vez, o Regulamento Aduaneiro de 2002 esclareceu, em seu art. 633, II, “a”, que a multa de 30% sobre o valor aduaneiro deveria incidir nos casos de **importação de mercadoria sem licença de importação** ou documento equivalente.

Importa lembrar que o art. 7º da Portaria SECEX n.º. 21/1996 estabelecia duas modalidades, por assim dizer, de licenciamento: automático e não automático. No caso de licenciamento não automático, o número da LI obtida figuraria na respectiva declaração de importação, vinculado à mercadoria. No caso de licenciamento automático, contudo, sequer se poderia falar em LI, que não recebe numeração e não consta na declaração de importação, havendo, em verdade, um licenciamento com dispensa de licença.

Tal realidade foi alterada pela Portaria SECEX n.º. 17/2003, a qual trouxe três modalidades de licenciamento: automático, não automático e dispensado. A categoria "licenciamento dispensado" abrange aquela anteriormente existente sob a denominação "licenciamento automático". E as novas modalidades de "licenciamento automático" e "licenciamento não automático" são desmembramentos da anteriormente designada como "licenciamento não automático".

Tais observações se prestam a esclarecer que a multa por infração administrativa ao controle das importações, decorrente de falta de Guia de Importação ou documento equivalente (no caso, a Licença de Importação), não se aplica nos casos em que o tratamento administrativo de licenciamento previsto para a mercadoria não implique a efetiva emissão de uma Licença de Importação.

Tendo em vista que, no caso concreto, as mercadorias importadas pela recorrente exigiam efetiva emissão de licença de importação, como bem sublinharam o auto de infração e a decisão recorrida, não há que se afastar a multa em apreço, uma vez que sua hipótese de incidência claramente ocorreu: importação de mercadorias sem efetiva licença de importação.

Acrescente-se, além disso, que as próprias descrições das mercadorias importadas não estão completas, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

Com efeito, compulsando os autos, constata-se que a fiscalização teve que proceder à busca e análise de informações técnicas adicionais dos produtos importados, a fim de realizar sua correta classificação. Nesse ponto, como antes já assinalado, a partir das informações técnicas do fabricante, descobriu-se que os produtos importados são constituídos de ceras, **hidrocarbonetos alifáticos**, resinas e solventes orgânicos. Ou seja, foi a busca da fiscalização que supriu importante lacuna na descrição da composição dos produtos, implicando, em última análise, em sua reclassificação.

O extrato da Solicitação de Retificação da DI 07/0791637-7 (fls. 216 a 218) mostra, no campo Descrição Detalhada da Mercadoria, a substancial diferença entre a descrição original e aquela retificadora:

Descrição Detalhada da Mercadoria

Produto 01 :

Especificação

Z 25 LE. DESMOLDANTE EM SPRAY A BASE DE CERA EM SOLUÇÃO PARA MOLDES, MODELOS E NEGATIVOS. Z 25 LE RELEASE AGENT SPRAY.

PREPARACAO DESMOLDANTE A BASE DE CERA ARTIFICIAL E MISTURA DE SOLVENTES ORGANICOS VOLATEIS. MARCA Z 25 LE. NA SEGUINTE COMPOSICAO:|- HEPTANO (HEPTAN AND ISOMERS). N.67/548/EEC: 601-008-00-2. CAS: 142-82-5 EINECS: 205-563-8. DE 30 A 40%.|- ISOBUTANO DENATURADO E ISOBUTANO(DENATURED ISOBUTENE AND ISOBUTANE) . DE 20 A 40%.|- PERCLOROETILEN (PERCHLOROETHYLENE). N.67/548/EEC: 602-028-00-4. CAS: 127-18-4 EINECS: 204-825-9. DI 0,3 A 0,6%.|- PROPANO (PROPANE). N.67/548/EEC 601-003-005. CAS: 74-98-6 EINECS: 200-827-9. DE : A 10%|- RESINA SINTETICA (SYNTHETIC RESIN); DE 6 A 8%.

Como se vê, a descrição inicial deixou de informar constituintes fundamentais dos produtos importados: estes, além de serem à base de cera, são também constituídos de mistura de solventes orgânicos e voláteis, resinas e hidrocarbonetos alifáticos.

Diante do exposto, entendo que é plenamente cabível a multa de 30% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas sem a efetiva licença de importação.

(v) Cumulatividade das multas aplicadas

A recorrente argumenta, por fim, que as duas multas aplicadas são cumulativas, uma vez que estariam relacionadas ao mesmo fato. Em outras palavras, uma mesma conduta do sujeito passivo estaria levando a duas sanções distintas.

Entendo que não assiste razão à recorrente quando sustenta que há dupla incidência pelo mesmo fato.

Com efeito, não há que se falar em *bis in idem* no caso concreto, uma vez que cada sanção aplicada possui um fato gerador próprio, tendo a conduta da recorrente se amoldado à cada hipótese de sanção legalmente prevista.

Por um lado, a multa proporcional ao valor aduaneiro, prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com as alterações dos arts. 69 e 81 da Lei n.º 10.833/2003, incide quando ocorre classificação incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul. Por outro lado, a multa relativa ao controle administrativo, prevista no art. 169, I, "b" do Decreto-Lei n.º 37/1966, com a redação dada pela Lei no 6.562/1978, e no art. 633, II, do Regulamento Aduaneiro de 2002, tem como hipótese de incidência a falta de licença nas importações de mercadorias que exijam efetiva licença de importação.

As duas multas discutidas representam, portanto, sanções distintas para fatos distintos. No caso dos autos, as duas sanções devem incidir porque as suas hipóteses de incidência claramente ocorreram: (i) erro na classificação das mercadorias importadas e (ii) falta de licença de importação das mercadorias que exigiam licença de importação deferida pela Agência Nacional de Petróleo.

(vi) Dispositivo

Diante de todas as considerações acima expostas, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães