



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11077.720052/2019-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-011.413 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2021
Recorrente CATERPILLAR BRASIL COMÉRCIO DE MÁQUINAS E PEÇAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE LAUDO TÉCNICO OU PERÍCIA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração pela ausência de laudo técnico ou perícia, cuja realização é prescindível à solução da presente contenda, por constarem dos autos todos os elementos necessários à solução da lide.

REVISÃO ADUANEIRA. REVISÃO DE OFÍCIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.

Não tendo sido efetuado nenhum lançamento de ofício no curso do desembaraço aduaneiro, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, nem tampouco se cogita a possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao "lançamento por homologação", e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na declaração de importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2014, 2015, 2017, 2018

COMPETÊNCIA. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A interpretação das normas que regulam a classificação fiscal de mercadorias é de competência de autoridades tributárias e aduaneiras, sendo, no Brasil, tal atribuição exercida pelos Auditores-Fiscais da RFB.

A eficácia de laudos e pareceres técnicos sobre mercadorias limita-se a aspectos técnicos de sua competência, não se considerando aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

MULTA REGULAMENTAR DECORRENTE DE ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. (SÚMULA CARF nº 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 seja igualmente incorreta.

MULTA DE OFÍCIO DECORRENTE DE TRIBUTO NÃO RECOLHIDO. LEGALIDADE (SÚMULA CARF N.º 02).

Estando a multa de ofício prevista em lei, não compete ao CARF apreciar sua constitucionalidade, consoante Súmula CARF n.º 02:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente), Marco Antonio Marinho Nunes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), José Adão Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão n.º 11-63.923 - 8ª Turma da DRJ/REC**, que julgou procedente em parte a Impugnação contra os **Autos de Infração** lavrados em **08/02/2019**, lavrados em razão de reclassificação fiscal de mercadorias, por intermédio dos quais foram lançadas as seguintes exigências:

Auto de Infração - II

Principal:	12.022.300,11
Juros de Mora (Até 01/2019):	3.161.728,26
Multa de Ofício (75%):	9.016.725,08
Multa Regulamentar (1%)	5.373.771,52
Valor do Crédito Tributário:	29.574.524,97

Auto de Infração - IPI

Principal:	601.096,04
Juros de Mora (Até 01/2019):	158.062,22

Multa de Ofício (75%): 450.822,03

Valor do Crédito Tributário: 1.209.980,29

Por bem descrever os fatos, adoto, com as devidas complementações, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

Relatório

A empresa Caterpillar Brasil Comércio de Máquinas e Peças Ltda., CNPJ n.º 04.754.557/0001-79, ora Impugnante, já devidamente qualificada nos autos deste Processo, será, no âmbito deste Voto, referida simplesmente como “Caterpillar”.

Resumidamente, segundo a Fiscalização Aduaneira, a empresa Caterpillar classificou incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) as mercadorias submetidas a despacho aduaneiro nas Adições das Declarações de Importação (DI) de interesse.

Em decorrência do fato narrado no parágrafo imediatamente anterior, foi lavrado o Auto de Infração (AI) n.º 1000100/01777/18, objetivando lançar (i) Imposto de Importação (II), acrescido de juros de mora e multa de ofício; (ii) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) vinculado à importação, acrescido de juros de mora e multa de ofício; e (iii) multa por mercadoria classificada incorretamente na NCM (multa por erro de classificação fiscal). O valor total lançado foi, em valor original, R\$ 30.784.505,26 (trinta milhões setecentos e oitenta e quatro mil quinhentos e cinco reais e vinte e seis centavos).

As Adições de interesse são elencadas entre as folhas 4.210 e 5.108.

A seguir, transcrevo, de forma sucinta, os principais fatos e fundamentos jurídicos apresentados pela Fiscalização Aduaneira como justificativa para o lançamento, na forma constante do AI de interesse e seus suplementos:

1. É apresentada a fundamentação legal para o AI de interesse, arts. 2º, 69, 70, 72, *caput*, 73, 75, 77 a 79, 90, 94, 97, 104, 107, 108, 542 a 545, 546, 549, 551, 569, 570, 638, 673, 674, incisos I a VI e parágrafo único, 675, inciso IV, 711, incisos I e III, §§ 1º, inciso III e §§ 2º a 6º, 725, 768, 784 e 813 do Decreto n.º 6.759/2009, Regulamento Aduaneiro (RA); arts. 44, inciso I, e 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/1996, com alterações da Lei n.º 11.488/2007; art. 80, *caput*, da Lei n.º 4.502/1967, com alterações da Lei n.º 11.488/2007; Regras Gerais de Interpretação (RGI) do Sistema Harmonizado (SH), texto das Posições, Notas de Seção, Notas de Capítulo, Regras Gerais Complementares (RGC) do SH, Itens, Subitens da Tarifa Externa Comum (TEC) aprovadas pelo Decreto n.º 435/1992 e atualizadas pela então vigente Instrução Normativa (IN) RFB n.º 807/2008; Resolução Camex n.º 43/2006, n.º 94/2011 e n.º 125/2016; art. 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 combinado com arts. 69 e 81, inciso IV, da Lei n.º 10.833/2003; arts. 1º, 2º, 15, 16, 17, 21, inciso I, 24, inciso I, 31, 33, 35, *caput* e inciso I, 39, 181, 182, inciso I, alínea ‘a’, inciso II, alínea ‘a’, 183, parágrafo único, inciso II, 184, 186, 189, 190, inciso I, alínea ‘a’, 260, inciso I, 262, inciso I, 265, 548 a 550, 552, 554 a 556, 569 do Decreto n.º 7.212/2010, Regulamento do IPI (RIPI); Decretos n.º 7.660/2011 e n.º 8.950/2016; e na alínea ‘c’ do inciso I do artigo 6º da Lei n.º 10.593/2002, arts. 194 a 196 da Lei n.º 5.172/1966, Código Tributário Nacional (CTN), no art. 94 da Lei n.º 4.502/1964, no art. 54 do Decreto-Lei n.º 37/1966, nos arts. 34 a 38 da Lei n.º 9.430/1996, no art. 7º do Decreto n.º 70.235/1972, Processo Administrativo Fiscal (PAF), e nos arts. 19, 638 e 768 do RA;

2. Demonstra-se a apuração do crédito tributário do AI de interesse;

3. É esclarecido que o procedimento fiscal que resultou na lavratura do AI de interesse foi a revisão aduaneira prevista no art. 638 do RA;

4. Detalham-se aspectos operacionais da condução da ação fiscal e DI objeto da ação fiscal;

5. É explanada, de forma didática, (i) a importância da classificação fiscal de mercadorias; (ii) a metodologia da classificação fiscal de mercadorias; e (iii) a legislação pertinente à classificação fiscal de mercadorias;

6. Ressalta-se que as mercadorias objeto da ação fiscal foram “partes de lagartas mecânicas” classificadas no Subitem NCM 8431.49.29;

7. São identificados aspectos técnicos das mercadorias de interesse, em especial, que a “lagarta” é formada por “corrente” e “sapatas”, e a “corrente” é formada por “elos”, “buchas de esteira” e “pinos”;

8. Exibe-se o parecer da Organização Mundial das Aduanas que conceitua “lagarta”;

9. É informado que, apesar da classificação fiscal adotada pela empresa Caterpillar ter sido “outras partes de máquinas ou aparelhos das posições 84.29 ou 84.30, excluindo Cabinas, Lagartas, Tanques de Combustível e outros reservatórios”, o próprio catálogo on-line da empresa deixa claro que as partes importadas se destinam às “lagartas”;

10. Recorre-se à RGI-1, à Nota 2b da Seção XVI da TEC, ao texto da Posição NCM 84.31, ao item B da Parte II das Considerações Gerais das NESH da Seção XVI, à RGI-6, aos textos das Subposições NCM 8431.4, 8431.41, 8431.42, 8431.43 e 8431.49, à RGC-1, aos textos dos Itens NCM 8431.49.10 e 8431.49.2, e aos textos dos Subitens NCM 8431.49.21, 8431.49.22, 8431.49.23 e 8431.49.29;

11. Somos alertados que, por força do art. 68 da Lei nº 10.833/2003, as mercadorias descritas de forma semelhante nas declarações de importação presumem-se idênticas para fins de determinação do tratamento tributário e aduaneiro;

12. Informa-se que a alíquota do II na classificação fiscal adotada pela empresa Caterpillar era 0%, e que a da classificação fiscal apontada pela Fiscalização Aduaneira era 14%;

13. É lecionado que (i) os valores supostamente devidos à Fazenda Nacional são pagos de forma antecipada no registro da respectiva DI, independentemente do canal de parametrização da mesma; (ii) o desembaraço aduaneiro não configura homologação de lançamento, posto que este deve ocorrer por expresso ato da Autoridade Fiscal ou tacitamente pelo decurso do prazo quinquenal; (iii) não há lei que equipare o desembaraço aduaneiro a uma homologação de lançamento; (iv) a revisão aduaneira é o procedimento, após o desembaraço aduaneiro, pelo qual são apuradas a regularidade dos pagamentos e a exatidão das informações prestadas pelo importador na respectiva DI; e (v) a responsabilidade pela infração em tela tem caráter objetivo; e

14. Refere-se à legislação de regência para o lançamento da multa por erro de classificação fiscal, do II, do IPI vinculado, da multa de ofício e dos juros de mora.

Contraopondo-se ao relatado e alegado no procedimento fiscal em tela, as contrarrazões manifestadas pela Impugnante podem ser concentradas da seguinte forma:

1. Afirma-se que a impugnação teria sido apresentada no prazo legal;

2. É argumentado que (i) as mercadorias de interesse teriam sido objeto de cento e quarenta e nove despachos aduaneiros no período abrangido pela ação fiscal; (ii) não teria havido nenhuma autuação fiscal por erro de classificação fiscal relativamente às operações do item imediatamente anterior; (iii) em alguns casos do item (i) teriam sido solicitadas informações sobre as mercadorias de interesse; (iv) a Administração Aduaneira teria chegado à conclusão de que a classificação fiscal Subitem NCM 8431.49.29 estaria correta; (v) o art. 564 do RA definiria a conferência aduaneira como sendo o procedimento destinado à verificar a exatidão das informações relativas à classificação fiscal, dentre outras; (vi) no caso do item imediatamente anterior, uma vez “*liberada do canal vermelho*”, a Administração Aduaneira não poderia mudar o critério adotado; (vii) o fato relatado no item (i) implicaria na validação e ratificação da classificação fiscal adotada pela empresa Caterpillar; (viii) não haveria evidências de que a Administração Aduaneira teria sido induzida a erro; (ix) o art. 146 do CTN apresentaria claro óbice aos lançamentos efetuados no AI de interesse; e (x) doutrina especializada, decisão administrativa e decisão judicial suportariam seus argumentos;

3. Defende-se que (i) a Fiscalização Aduaneira não teria solicitado a confecção de laudo técnico para confirmar o erro de classificação fiscal; (ii) a ação fiscal não teria obedecido aos Princípios do Devido Processo Legal e da Ampla Defesa; (iii) em virtude do item (i), o AI guerreado não teria provas suficientes para imposição de penalidades; (iv) decisão judicial e decisão administrativa apoiariam sua tese; (v) diante do item (iii), a Fiscalização Aduaneira se apoiou em presunções para efetuar o lançamento; (vi) a medida adotada pela Fiscalização Aduaneira teria sido desproporcional, tendo ocorrido abuso de poder; (vii) doutrina especializada daria apoio a seu entendimento do item imediatamente anterior; e (viii) decisão administrativa corroboraria com a afirmação do item (iii);

4. É arguido que (i) as “lagartas” e as “partes de lagartas”, por serem produtos distintos, deveriam ser classificados distintamente; e (ii) os dois laudos técnicos apresentados demonstrariam que a classificação apontada pela Fiscalização Aduaneira seria incorreta;

5. Arrazoa-se que (i) a multa por erro de classificação fiscal deveria ter sido lançada uma única vez; e (ii) não haveria previsão legal para o lançamento da multa referida no item imediatamente anterior por Adição de DI; e

6. É solicitada a elaboração de um “*laudo pericial de classificação fiscal*”.

É o que basta relatar.

Devidamente processada a Impugnação apresentada, a 8ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o recurso, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido, nos termos do voto do relator e declaração de voto, conforme Acórdão nº 11-63.934, datado de 10/07/2019, na forma da ementa abaixo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 26/02/2014 a 28/09/2018

Ementa: PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO-FORMULAÇÃO.

A impugnação mencionará as perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos antes mencionados.

PRELIMINARES PROCESSUAIS. INEXISTÊNCIA DE LAUDO TÉCNICO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. A Fiscalização Aduaneira de Zona Primária, caso entenda necessário, poderá solicitar a assistência técnica para a identificação e quantificação da mercadoria.

PRELIMINARES PROCESSUAIS. DESPROPORCIONALIDADE DA PENALIDADE. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

PRELIMINARES DE MÉRITO. CANAL AMARELO OU VERMELHO. IMPOSSIBILIDADE DE REVISAR OPERAÇÕES DE IMPORTAÇÃO. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembarço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação.

MÉRITO. CÁLCULO DA MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. Na ocorrência de erro de classificação fiscal, em relação a mercadorias distintas, para as quais a correta classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul seja idêntica, a multa referida neste artigo será aplicada somente uma vez, e corresponderá a um por cento, aplicado sobre o somatório do valor aduaneiro de tais mercadorias, quando resultar em valor superior a R\$ 500,00 (quinhentos reais).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A parte exonerada do crédito tributário, no valor de R\$ 2.324.205,25, resulta do recálculo da multa por erro de classificação fiscal, com fulcro no inciso I do §4º do art. 711 do Regulamento Aduaneiro, o qual estipula que, ocorrendo mais de um erro de classificação fiscal para os quais a classificação fiscal resultante seja a mesma, a multa deve ser calculada pelo somatório dos valores aduaneiros das respectivas mercadorias, e não individualmente por adição da Declaração de Importação.

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, cuja estrutura reproduzo a seguir, em que repisa as alegações constantes de sua Impugnação.

- I) RESUMO ESTRUTURADO DOS FATOS, DO DIREITO E DO PEDIDO
- II) DO MÉRITO
 - 1. Da correta classificação fiscal – Laudos técnicos
 - 2. Da ausência de laudo pericial indispensável a reclassificação e do ônus da prova da Fiscalização
 - 3. Da modificação do critério jurídico – Artigo 146 do CTN
 - 4. Da inaplicabilidade e do caráter confiscatório das multas
- III) DOS PEDIDOS

Segue a transcrição do pedido constante da parte final do Recurso Voluntário:

III) DOS PEDIDOS

Frente a todos os fatos e fundamentos contemplados na presente peça recursal, a Recorrente requer que o presente Recurso Voluntário seja remetido ao CARF, para o seu conhecimento e, no **MÉRITO**, lhe seja dado total provimento para reformar o acórdão proferido pela DRJ e declarar a improcedência do lançamento, com

consequente extinção do crédito tributário lançado no presente auto de infração e respectiva baixa no sistema.

Nestes termos, pede deferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

II PRELIMINARES

II.1 Da ausência de laudo pericial indispensável a reclassificação e do ônus da prova da Fiscalização

A Recorrente alega que a Fiscalização deveria ter solicitado a confecção de laudo pericial técnico para poder confirmar o erro de classificação fiscal das mercadorias, pois, sem o referido laudo, o Auto de Infração é ausente de provas para a atribuição da responsabilidade imputada, decorrendo de mera presunção.

Menciona que a autuação fiscal desrespeitou os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, bem como ao princípio da eficiência administrativa.

Vejam os desenrolar desta argumentação nos trechos do Recurso Voluntário:

[...]

No Auto de Infração em comento, é patente a total ausência de provas para qualquer atribuição da responsabilidade imputada à Recorrente, decorrendo de mera presunção. Cabe salientar, ainda, que não é lícito à Fiscalização presumir que as operações da Recorrente estavam equivocadas, uma vez que se exige provas para sua constituição.

Veja-se: a Fiscalização baseou-se única e exclusivamente em seu entendimento, afirmando que a classificação fiscal adotada pela Recorrente está incorreta, desincumbindo-se, contudo, de provar o quanto alegado.

Desta forma, o autor de um processo administrativo é o Fisco, sendo assim, será ele o responsável pela apuração e exigência do crédito tributário, cabendo-lhe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte ao crédito tributário exigido, conforme determina o Código de Processo Civil, no art. 373, I.

Portanto, devido ser fato constitutivo da sua pretensão, é flagrante caber ao agente fiscal o ônus de provar o quanto alega, não bastando a mera afirmação desprovida de qualquer suporte. Não basta que o auto de infração mencione o procedimento adotado sobre determinada circunstância, é imprescindível que haja neste documento a fundamentação próxima e remota e as provas que a sustentam, representadas pelos fatos praticados e a eventual subsunção destes ao dispositivo legal pertinente. De outra forma, estar-se-ia aplicando inversão indevida do ônus da prova,

cujo exercício é atribuído de forma exclusiva àquele que imputa a outrem determinada infração administrativa.

Violadas as regras que regem o ônus da prova, a nulidade deve ser declarada de pronto, pois está caracterizado o vício insanável, que implica na denegação, ao contribuinte, do direito fundamental do devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, garantidos pelo texto constitucional. [...]

[...]

Cita julgados administrativos da RFB que amparariam sua tese e conclui que o laudo pericial é indispensável à reclassificação e sua ausência conduz à declaração de nulidade do Auto de Infração ou, ao menos, ao seu cancelamento, mantendo-se a classificação tarifária adotada pela Recorrente, sob pena de afronta ao Estado Democrático de Direito, permitindo atos incorretos, arbitrários e ilegais da Administração Pública.

Aprecio.

Sobre a necessidade de laudo pericial ou parecer técnico para a Fiscalização promover à reclassificação fiscal do produto, entendo, no caso, desnecessários, em razão do que foi exposto no Relatório Fiscal quanto à correta compreensão da mercadoria em análise.

A necessidade de laudo pericial faria sentido caso houvessem dúvidas quanto à identificação da mercadoria em questão, pois a sua realização pressupõe que o fato a ser provado e a dúvida a ser esclarecida necessitem de conhecimento técnico especializado e/ou esclarecimentos de fatos considerados obscuros no processo.

Todavia, não é o caso dos autos, eis que Relatório Fiscal demonstra ter a Fiscalização o correto entendimento da mercadoria, sendo tal fato não contestado pela Recorrente na presente lide administrativa.

Vale transcrever trecho do Recurso Voluntário em que a Recorrente ratifica o entendimento do Fisco quanto à mercadoria em discussão (destaques acrescidos):

[...]

Sob o título “Análise das mercadorias” do item 5 do Relatório, é feita um amplo detalhamento sobre lagartas e as partes de que são compostas, **o que leva a um preciso entendimento sobre os artigos tratados**. Em 5.1.7 – “Sobre a definição de lagartas”, é anotada a inexistência, na Tarifa Externa Comum (TEC), de definição direta sobre o que constitui uma lagarta mecânica classificada no subitem 8431.49.22.

[...]

Pelo que se vê, a Recorrente pretende que a Fiscalização se vincule a uma pretendida classificação apurada em laudo pericial, o que, porém, não é a finalidade de tal documento, pois este se presta a identificar e quantificar mercadorias, tão somente em casos específicos, que demandem dilação probatória, a critério da autoridade administrativa.

Ademais, sabe-se que a interpretação das normas que regulam a classificação fiscal de mercadorias é de competência dos Auditores-Fiscais da RFB, autoridades tributárias e aduaneiras do país, consoante Parecer Normativo Cosit/RFB nº 6, de 20/12/2018, conforme ementa a seguir

Assunto: Normas de Administração Tributária

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO E ADUANEIRO. COMPETÊNCIA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A legislação brasileira determina o cumprimento das normas internacionais sobre classificação fiscal de mercadorias. Nos países que internalizaram em seu ordenamento jurídico a Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, a interpretação das normas que regulam a classificação fiscal de mercadorias é de competência de autoridades tributárias e aduaneiras. No Brasil, tal atribuição é exercida pelos Auditores-Fiscais da RFB.

As características técnicas (assim entendidos aspectos como, por exemplo, matérias constitutivas, princípio de funcionamento e processo de obtenção da mercadoria) descritas em laudos ou pareceres elaborados na forma prescrita nos artigos 16, inciso IV, 18, 29 e 30 do Decreto nº 70.235, de 1972, devem ser observadas, salvo se comprovada sua improcedência, devendo ser desconsideradas as definições que fujam da competência dos profissionais técnicos.

Para fins tributários e aduaneiros, os entendimentos resultantes da aplicação da legislação do Sistema Harmonizado devem prevalecer sobre definições que tenham sido adotadas por órgãos públicos de outras áreas de competência, como, por exemplo, a proteção da saúde pública ou a administração da concessão de incentivos fiscais.

[...]

Dessa forma, como antes da reclassificação do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), a Fiscalização buscou conhecê-lo em todos os seus aspectos relevantes para essa nomenclatura, descabem alegações de que tal procedimento foi feito ao arredo do regramento sobre o assunto e com base em presunções da autoridade fiscal.

Neste ponto, ressalto que a Fiscalização levou em consideração todos os esclarecimentos técnicos do produto fornecidos pela própria Recorrente, em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação nº 212/2018, às fls. 5.109-5.112, e Informação Fiscal – Termo de Prorrogação de Prazo nº 216/2018, à fl. 6.084, bem como as informações dos produtos constantes no catálogo da Recorrente, obtidas a partir de sua página da Internet, no sítio <https://parts.cat.com/pt/sotreq>.

Além disso, caso a Recorrente entendesse que a solução da controvérsia na classificação realmente dependesse de perícia para esclarecimentos de aspectos técnicos do produto, deveria (o que não o fez) ter seguido a regra estabelecida no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, a fim de que a autoridade julgadora pudesse, depois de fazer a avaliação descrita no art. 18 do citado Decreto, determinar a realização de diligências ou perícias, se as entendesse necessárias.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - **as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados**, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Não há que se falar, igualmente, em desrespeito aos princípios do contraditório e ampla defesa, em razão de ter sido proporcionado à Recorrente contestar o lançamento fiscal em todo o seu teor.

Por fim, inexistentes razões para a decretação da nulidade do lançamento, nos termos das normas que regulam essa questão, em especial do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, considero improcedentes as alegações constantes desta parte do Recurso Voluntário.

II.2 Da modificação do critério jurídico – Artigo 146 do CTN

A Recorrente alega que vinha efetuando a classificação da mercadoria, no código NCM 8431.49.29, em Declarações de Importação (DI) anteriores, as quais, inclusive, foram parametrizadas em canais de conferência “amarelo” e “vermelho”, o que pressupõe que a RFB teve a oportunidade de analisar física e documentalmente a mercadoria, chancelando a classificação adotada com o devido desembaraço aduaneiro.

Destaca que, em diversas importações realizadas pela Recorrente e por outras empresas do Grupo Caterpillar, parametrizadas em canal “amarelo” e “vermelho”, a mercadoria foi desembaraçada seguindo o código NCM 8431.49.29, com a concordância do Fisco com a classificação utilizada.

Para a Recorrente, isso significa que, analisando as mercadorias, a Fiscalização as valorou juridicamente, em mais de uma ocasião, ratificando os critérios jurídicos que definiram como correta a classificação fiscal dentro do subitem 8431.49.29 da NCM, adotada para as peças em comento. Por coerência, tais critérios se estendem a todas as operações de importação realizadas pela Recorrente, não podendo o Fisco modificá-los para autuação retroativa, sob pena de deturpação da segurança jurídica e violação do artigo 146 do Código Tributário Nacional (CTN)

Portanto, defende haver nítida mudança de critério jurídico, em afronta ao art. 146 do CTN.

Considera que a análise física e documental das mercadorias importadas implica a homologação expressa do lançamento realizado pela Contribuinte e também a consolidação de critério jurídico que servirá de norte para classificar futuras mercadorias da mesma característica e qualidade.

Entende que a Revisão Aduaneira é aplicada apenas nos casos em que a mercadoria é submetida ao canal verde, ou seja, quando não há a efetiva conferência pela Fiscalização, que não chancela as informações inseridas na DI pela Contribuinte. Ainda, tal procedimento seria possível apenas nas hipóteses de erro de fato, e não nas de erro de direito.

Cita ensinamentos doutrinários, decisões administrativas e judiciais que amparariam sua tese.

E, enfim, conclui que não merece prosperar a cobrança pretendida pela Fiscalização por meio do Auto de Infração em comento, eis que a aplicação de modificação de critério jurídico está vedada em relação aos fatos geradores pretéritos, nos exatos termos do art. 146 do CTN.

Aprecio.

O procedimento adotado pela Fiscalização, que resultou no Auto de Infração destes autos, foi a revisão do enquadramento da mercadoria, decorrente do processo de Revisão

Aduaneira, previsto em lei e devidamente regulamentado. Dessa forma, desde logo, esclareça-se que não se trata de revisão de lançamento.

Administração Tributária Federal pode e deve proceder à Revisão Aduaneira, dentro do prazo quinquenal legal, com o fito de verificar a correção dos procedimentos adotados pelo importador. **Esse procedimento é realizado após o desembaraço aduaneiro, ocasião em que a DI, independentemente do canal em que foi parametrizada, pode ser submetida à revisão para apuração de quaisquer irregularidades relativas ao despacho.**

Transcrevo o regramento que embasa o procedimento adotado pelo Fisco:

Decreto-Lei nº 37/66

Art. 54. A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de cinco anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei.

Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro de 2009)

DA REVISÃO ADUANEIRA

Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2º); e

II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

Assim, esclareço que, no presente caso, não houve, na ocasião do desembaraço aduaneiro (Canal Verde, inclusive), lançamento contra a Recorrente definindo o código NCM **8431.49.29** como critério jurídico para a classificação fiscal da mercadoria. Portanto, não há desrespeito ao estabelecido no dispositivo legal citado pela Recorrente, art. 146 do CTN.

Importante elucidar que Revisão Aduaneira não se confunde com a revisão de ofício, pois, enquanto a Revisão Aduaneira faz parte do despacho aduaneiro, em que, em regra, não há lançamento fiscal, a revisão de ofício tratada no art. 149 do CTN pressupõe a existência de um lançamento de ofício anterior, sobre o qual este procedimento incidirá, valendo-se de uma das hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

Não havendo critério jurídico firmando pela Administração Tributária quanto ao caso, não há que se falar em sua alteração para impossibilitar a aplicação do código NCM **8431.49.22** no presente caso.

Nesse sentido, e pela didática apresentada, cito o seguinte julgado deste Conselho:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 12/11/2002 a 17/01/2006

REVISÃO ADUANEIRA. REVISÃO DE OFÍCIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.

Não tendo sido efetuado nenhum lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, nem tampouco se cogita a possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao "lançamento por homologação", e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na declaração de importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos.

[...]

(Acórdão n.º 3402-002.943; Rel. Maria Aparecida Martins de Paula; Sessão de 25/02/2016)

Portanto, mostram-se incabíveis as alegações da Recorrente quanto a esta parte de seu Recurso, inexistindo razões para impedir o procedimento de Revisão Aduaneira no caso em discussão.

III MÉRITO

III.1 Da correta classificação fiscal

A Recorrente defende ser correto o código NCM **8431.49.29** a ser aplicado às mercadorias em discussão.

Afirma que a mercadoria envolve partes de lagartas, caracterizada pela reunião de correntes (resultante da montagem de partes individuais, como pinos, buchas, elos, espaçadores, retentores etc.) e sapatas, não sendo razoável admitir que a corrente ou a sapata, tomadas isoladamente, preenchem a condição de lagartas, tal como designada no código NCM **8431.49.22** utilizado pelo Fisco.

Vejamos, nas palavras da Recorrente, os principais trechos de seu Recurso Voluntário quanto a este item:

[...] adotar um código que é reservado a um subconjunto ou conjunto (lagarta) para um componente isolado desse subconjunto ou conjunto (corrente de rolamento ou sapata), sem que essa condição esteja expressamente prevista em texto de posição ou subposição do SH ou em item ou subitem da NCM, é prática desautorizada que conduz ao equívoco cometido pela Autoridade Fiscal atuante no presente processo, tanto mais pelo fato de que o item NCM 8431.49.2 admite a classificação de outras partes das máquinas a que se destinam no subitem residual "Outras" (8431.49.29), desde que não se tratem de cabinas (8431.49.21), lagartas (8431.49.22) e tanques de combustível e demais reservatórios (8431.49.23).

Por aquilo que até aqui foi exposto, resta demonstrada a impropriedade do código de classificação (8431.49.22) apontado no Relatório Fiscal como sendo o

correto para correntes chamadas de rolamento pela OMA e para as sapatas, uma vez que este código de subitem é reservado unicamente ao artigo definido na NCM como lagartas (esteiras). Os componentes principais das lagartas – **corrente de rolamento e sapatas**, por bem e reconhecidamente trataram-se de **partes de máquinas** como *bulldozers*, algo admitido no próprio Relatório, em sua página 12, **têm cabimento no código NCM residual 8431.49.29**, não se configurando nas DIs da empresa autuada o pretenso cometimento de infração.

No que se refere às **partes das correntes de rolamento**, também contempladas no Auto como objeto de infração, mas também reconhecidas como partes das máquinas na página 12 do Relatório Fiscal, compete traçar um paralelo com as correntes de elos articulados da posição 73.15, eis que umas e outras apresentam constituição similar, ainda que se diferenciem na aplicação.

[...]

Em virtude da semelhança de constituição e por igualdade no tratamento da codificação, fica patente que as partes designadas por elos, pinos e buchas das correntes constitutivas das lagartas devem ser classificadas na mesma posição 84.31 em que cabem as essas correntes. Neste caso o código de subitem que abriga o subconjunto aplica-se igualmente às suas partes componentes, uma vez que tanto esta quanto aquele não são contemplados por códigos próprios que os identifiquem para uma classificação específica.

[...]

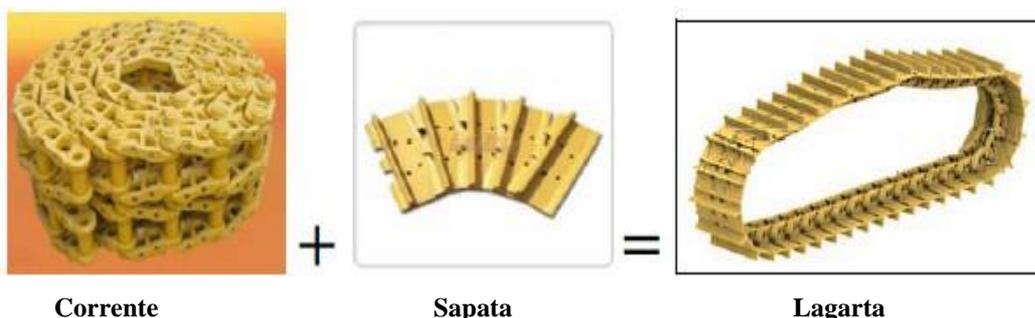
Considera evidente a ausência de infração por erro de classificação e de declaração e faz referência aos laudos anexos à Impugnação, que corroboram suas conclusões.

Finda sob a alegação de não se sustentarem as conclusões da Fiscalização quanto ao equívoco da classificação fiscal utilizada, sendo insubsistente o lançamento realizado.

Analiso.

As mercadorias objeto da reclassificação efetuada pela Fiscalização Aduaneira são partes de lagartas mecânicas, a saber: **correntes de rolamento** e **sapatas**, sendo as correntes basicamente formadas por **elos** unidos através de **buchas de esteira** e **pinos**.

Vejamos a duas partes de uma lagarta:



Vejamos, agora, as partes de uma corrente:



A descrição das referidas mercadorias, segundo o Laudo Caterpillar, às fls. 6.141-6.151, são as seguintes:

- **Lagartas de Aço:** São constituídas por vários segmentos rígidos unidos uns aos outros e que formam em conjunto uma cadeia fechada. Possuem componentes como: sapatas, elos, pinos, buchas e espaçadores.
 - **Sapatas:** São placas em aço temperado conformadas em formas distintas com uma ou mais garras. Seu formato varia de acordo com o tipo de trator em que irá ser montada, que, por sua vez, depende do tipo e grandeza do serviço. As sapatas são fixadas aos elos por parafusos, suportam o peso da máquina e fornecem tração e flutuação necessária.
 - **Corrente:** Conjunto formado pelo agrupamento de vários elos, pinos, buchas e espaçadores. Uma mesma corrente pode ser usada em várias lagartas através do uso de sapatas de formas e tamanhos distintos.
 - **Bucha:** Elemento tubular em aço usinado e tratado termicamente.
 - **Elos:** Elementos rígidos em aço usinados e tratados termicamente. Um elo direito e um esquerdo, um pino e uma bucha forma uma seção de corrente. Seções de corrente são ligadas em conjunto para formar uma corrente de esteira.
 - **Pinos:** Elemento cilíndrico em aço tratado termicamente.

Para melhor entendimento da aplicação da mercadoria, abaixo segue foto da lagarta de uma máquina Caterpillar:



Faz-se, então, necessário vermos as aludidas NCMs em discussão:

8431	Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas e aparelhos das posições 84.25 a 84.30.	Aliquota do II (%)	Aliquota do IPI (%)	Adoção
8431.4	De máquinas ou aparelhos das posições 84.26, 84.29 ou 84.30			
8431.49	Outras			
8431.49.2	De máquinas ou aparelhos das posições 84.29 ou 84.30			
8431.49.21	Cabinas			
8431.49.22	Lagartas	14	5	Fiscalização
8431.49.23	Tanques de combustível e demais reservatórios			
8431.49.29	Outras	0	5	Recorrente

Pois bem. Do acima exposto, percebe-se que a discussão travada nos autos envolve divergência apenas quanto ao Subitem (oitavo dígito) do código NCM. Até o Item (sétimo dígito) do referido código não há discordância entre a Fiscalização e a Recorrente.

Entendo, da mesma forma, que a classificação fiscal firmada até o primeiro dígito do desdobramento regional não apresenta qualquer polêmica. Por esta razão, valho-me, neste voto, da análise procedida pela Fiscalização até esta parte da codificação, conforme a seguir:

5.3. Sobre a Correta Classificação Fiscal das Partes de Esteiras (Lagartas)

Como vimos anteriormente, para a correta classificação fiscal da mercadoria deveremos considerar, além da estrutura de códigos do Sistema Harmonizado e Desdobramentos do Mercosul, também ao disposto nas Regras Gerais e Notas Complementares.

De acordo com a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 (1ª RGI/SH), a classificação de mercadorias na Tarifa Externa Comum (TEC) é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo:

REGRA GERAL DE INTERPRETAÇÃO Nº 1 (RGI1)

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...

Conforme mencionado, as mercadorias que aqui serão analisadas são lagartas e suas partes, e que por sua vez são partes de máquinas escavadoras, bulldozers, etc., da posição 84.29.

Inicialmente, ainda que de forma meramente indicativa, a classificação é remetida para a Seção XVI que trata, entre outros produtos, das máquinas e aparelhos, e suas partes.

As partes das máquinas dos Capítulos 84 e 85 da TEC são abordadas pela Nota 2 da Seção XVI.

2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

A Nota 2 a) faz referência às mercadorias que constituam partes e estejam compreendidas em qualquer posição dos Capítulos 84 ou 85, excluindo-se as exceções listadas.

a) As partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;

Como os itens esteiras, correntes, sapatas, elos, pinos e buchas, não aparecem discriminados em posições a serem consideradas nos Capítulos 84 ou 85, não cabe o enquadramento com base nesta alínea.

Aqui, merece destaque a Nota 2 b) da referida seção, que determina:

b) Quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artigos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

O produto “Esteira”, caso esteja completa, é a própria lagarta. As Correntes, Sapatas, Elos, Pinos e Buchas são partes de lagartas. Todas estas mercadorias são, por sua vez, partes de máquinas classificáveis na posição 8429.

Assim, de acordo com a RGI-1, os produtos objetos das importações se classificam na posição 84.31, que tem o seguinte texto:

Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas e aparelhos das posições 84.25 a 84.30

Note-se que as NESH da Seção XVI, em “Considerações Gerias”, parte II, ainda complementam:

II.- PARTES

(Nota 2 da Seção)

De um modo geral, ressalvadas as exclusões compreendidas no número I, acima, as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente concebidas para uma máquina ou aparelho determinado ou para várias máquinas ou aparelhos compreendidos na mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43) classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas.

Incluem-se, todavia, em posições próprias diferentes das máquinas:

[...].

B) As partes das máquinas ou aparelhos das posições 84.25 a 84.30 (posição 84.31).

[...].

Para prosseguimento desta análise, cabe o uso da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 6 (6ª RGI/SH) para determinação da subposição correta, através da análise dos seus textos:

REGRA GERAL DE INTERPRETAÇÃO Nº 6 (RGI6)

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.

Na posição 84.31, a subposição de 1º nível que corresponde aos produtos ora em análise é a 8431.4 - *De máquinas ou aparelhos das posições 84.26, 84.29 ou 84.30*:

A subposição 8431.4, por sua vez, encontra-se desdobrada em segundo nível assim:

8431.41	-- Caçambas (Balde*), mesmo de mandíbulas, pás, ganchos e tenazes
8431.42	-- Lâminas para bulldozers ou angledozers
8431.43	-- Partes de máquinas de sondagem ou de perfuração das subposições 8430.41 ou 8430.49
8431.49	--Outras

Assim, por não corresponder aos textos precedentes, os produtos aqui analisados devem ser classificados na subposição residual de 2º nível 8431.49.

Neste ponto cabe a utilização Regra Geral Complementar nº 1 (RGC-1) que define como as Regras Gerais de Interpretação serão utilizadas para definição do enquadramento nos itens e subitens da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM):

REGRA GERAL COMPLEMENTAR Nº 1 (RGC1)

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.

A subposição 8431.49 encontra-se desdobrada em nível regional (Mercosul) nos seguintes itens:

8431.49.10	De máquinas ou aparelhos da posição 84.26
8431.49.2	De máquinas ou aparelhos das posições 84.29 ou 84.30

Portanto, o item 8431.49.2, é o que corresponde aos produtos sob análise. [...]

[...]

A partir deste ponto encontra-se o conflito entre o Fisco e a Recorrente.

A **Recorrente** entende que o subitem a ser adotado seria o residual, a saber, **8431.49.29**, enquanto a **Fiscalização** considera correta a classificação na **NCM 8431.49.22**.

8431.49.21	-Cabinas
8431.49.22	-Lagartas
8431.49.23	-Tanques de combustível e demais reservatórios
8431.49.29	-Outras

É fato que partes de lagartas (correntes, sapatas, buchas, elos e pinos) não se confundem com a própria lagarta e, como visto acima, inexistente código com literalidade expressa para essas partes.

Uma leitura rápida do desdobramento do Item 8431.49.2 facilmente leva a classificação para o Subitem residual, 8431.49.29, como desejado pela Recorrente.

No entanto, a Fiscalização deixou bem claro que a conclusão para a classificação correta da mercadoria demanda a utilização do RGC-1, a qual estabelece que as Regras Gerais, assim incluídas as Notas de Seção, se aplicarão, *mutatis mutandis*, para a determinação do Item, e dentro deste último, do Subitem correspondente.

Essa regra conduz novamente à Nota 2 b) para a determinação da classificação dos produtos, em razão de que estes são exclusivos ou principalmente destinados a lagartas, devendo ser classificados conjuntamente com as lagartas no código 8431.49.22.

Cumpra, novamente, transcrever a citada nota:

b) Quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artigos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

Destaque-se que, antes de serem considerados partes de máquinas ou aparelhos da posição 84.29, os produtos em comento são partes da própria lagarta, devendo ser com base nessa premissa efetuada a classificação fiscal correta.

Assim, sem reparos a classificação realizada pelo Fisco.

Por fim, no que diz respeito à classificação fiscal constante dos laudos apresentados aos autos pela Recorrente, corroboro as conclusões da decisão de piso de que tal atividade (classificação fiscal) não deve constar de laudos técnicos, conforme art. 30, §1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ressalvo, porém, que os aspectos técnicos desses documentos, quanto aos produtos em análise, foram considerados tanto pela DRJ quanto por este Colegiado.

Dessa forma, nada a prover no presente tópico.

III.2 Da inaplicabilidade e do caráter confiscatório das multas

A Recorrente aduz que a aplicação da multa por meio do Auto de Infração possui caráter confiscatório, abusivo e desproporcional, razão pela qual o lançamento deve ser cancelado.

Socorre-se do princípio do não confisco, legalidade, capacidade contributiva e direito a propriedade, bem como cita jurisprudência judicial com o intuito de amparar suas alegações.

Analiso.

De início, destaco que essas alegações não constaram do recurso inaugural (Impugnação) da Contribuinte, o que acarreta a preclusão de matéria não contestada, conforme dispõe o art. 16, III, c/c o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Por outro lado, não vejo prejuízo às partes em prestar os esclarecimentos a seguir, apenas a título elucidativo quanto ao presente caso.

Pois bem. O Recurso Voluntário não é claro quanto à multa questionada, ou seja, se diz respeito à multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, em razão da reclassificação fiscal, ou se envolve a multa de ofício de 75% sobre a falta de tributos devidos no ato de registro das DIs.

Por tais razões, tecerei considerações quanto às duas exigências.

➤ **Multa Regulamentar**

O lançamento fiscal em análise serviu, ainda, para lavratura da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro, decorrente de erro na classificação fiscal adotada pela Contribuinte.

Houve exoneração parcial desta exigência no âmbito da DRJ, no montante de R\$ 2.324.205,25, resultante do recálculo da multa por erro de classificação fiscal, com fulcro no inciso I do §4º do art. 711 do Regulamento Aduaneiro, o qual estipula que, ocorrendo mais de um erro de classificação fiscal para os quais a classificação fiscal resultante seja a mesma, a multa deve ser calculada pelo somatório dos valores aduaneiros das respectivas mercadorias, e não individualmente por adição da Declaração de Importação.

No que diz respeito à parte remanescente, há pacificação neste Colegiado quanto à manutenção dessa exigência, quando o julgamento do Recurso Voluntário concluir que a classificação correta da mercadoria não é a adotada pela Recorrente, até mesmo na hipótese em que o órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seja igualmente incorreta, consoante 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.

➤ **Multa de Ofício**

No que diz respeito à multa de ofício (75%), as conclusões do Relatório Fiscal que embasaram esta exigência nos Autos de Infração estão assim expostas:

[...]

A falta de recolhimento dos tributos devidos no ato do registro da Declaração de Importação enseja também a aplicação da multa de ofício sobre, prevista no **artigo 44 e § 1º da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/07:**

[...]

Transcrevo a citada fundamentação para a multa de ofício, art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes **multas**:

I - de **75% (setenta e cinco por cento)** sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Estando a referida multa prevista em lei, não compete a este Conselho apreciar sua constitucionalidade, consoante Súmula CARF n.º 02:

Súmula CARF n.º 2

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

IV CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes