



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

**Processo n°** 11128.000599/2007-46  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-004.683 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2017  
**Matéria** Classificação Fiscal  
**Recorrente** SYNGENTA PROTECAO DE CULTIVOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 17/04/2002

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. CRITÉRIO JURÍDICO. ALTERAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. ANÁLISE LABORATORIAL. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 69/96.

Não há alteração de critério jurídico no lançamento quando a classificação fiscal adotada pela contribuinte na Declaração de Importação não foi aceita pela fiscalização, a qual apenas autorizou a entrega da mercadoria cujo efetivo desembaraço aduaneiro dependia do resultado de sua análise laboratorial, nos termos do art. 39 da Instrução Normativa SRF nº 69/96.

Ademais, 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. 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 representa alteração de critério jurídico no lançamento a que se refere o art. 146 do CTN.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. NCM 3808.10.29.

Tendo sido comprovado por Laudo Técnico que o produto importado tratava-se de uma preparação intermediária para utilização em formulações inseticida, correta a classificação fiscal no código NCM 3808.10.29. A posição 3808 inclui também os produtos apresentados como preparações, além dos produtos embalados para vendas a retalho ou sob a forma de artigos.

MULTAS. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. CUMULAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Embora, no caso concreto, a multa de ofício, a multa ao controle administrativo e a multa por NCM incorreta tenham sua origem na reclassificação fiscal, todas elas estão legalmente previstas e subsumem-se à situação relatada nos autos, não havendo qualquer restrição na legislação à cumulação dessas penalidades, pelo contrário, consta expressa autorização no art. 84, §2º da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e no art. 169, §5º do Decreto-lei nº 37/66.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Diego Ribeiro, Thais De Laurentiis, Maysa Pittondo e Carlos Daniel, o qual apresentou declaração de voto.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em São Paulo I que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte, conforme ementa abaixo:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Data do fato gerador: 17/04/2002*

*PRELIMINAR. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.*

*Não se considera alteração nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento, para os efeitos do art. 146 do CTN, o reenquadramento do produto importado em código da NCM diverso daquele informado na declaração de importação desembaraçada.*

*Constatado recolhimento a menor dos tributos aduaneiros, pelo importador no registro da declaração de importação, em função do emprego de classificação incorreta na NCM, cabe o lançamento de ofício, em revisão aduaneira. A administração possui o dever de anular seus atos, quando eivados de vício de legalidade (lei 9.784/1999, art. 53), o que inclui o cabimento da classificação tarifária. Haveria mudança de critério jurídico a*

*que se refere o art. 146 apenas na hipótese de a autoridade fiscal proceder ao lançamento de conformidade com ato normativo baixado pela administração e, em face de segundo ato, posteriormente editado, veiculando nova interpretação jurídica aplicável ao fato jurídico, procedesse a novo lançamento.*

#### **CUMULAÇÃO DE MULTAS.**

*A legislação tributária e aduaneira determina que todas as penalidades tipificadas em lei devem ser aplicadas, sendo a atividade de lançamento plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional. Conforme artigo 99, caput, do DL 37/1966, tratando-se de infrações distintas, são aplicáveis, cumulativamente, as respectivas penalidades. Não compete à autoridade administrativa questionar a legalidade ou a constitucionalidade das leis tributárias e aduaneiras, nem evocar princípios de razoabilidade ou proporcionalidade em face de ato vinculado, como no caso do lançamento. Também não cabe ao julgador administrativo apreciar questões de constitucionalidade.*

#### **CLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

*Preparação Inseticida Intermediária à base de Fosforotioato de 0,0-Dimetil-0-2-Dietilamino-6-Metil-Pirimidino-4-ila (Pirimifos-Metil) E ÓLEO DE SOJA EPOXIDADO", como identificada no laudo técnico classifica-se no código NBM 3808.10.29, por ser considerado como uma preparação, nos termos da nota 1 "a" item 2, com o entendimento dado pelo item 2 das NESH da posição 3808 e do Capítulo 29. Aplica-se a regra 1 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Versa o processo sobre autos de infração para exigências de Imposto sobre a Importação (II), multa de ofício (multa proporcional), multa ao controle administrativo por falta de Licenciamento de Importação, multa proporcional de 1% do valor aduaneiro por classificação incorreta (art. 84, I da Medida Provisória nº 2.158-35/2001) e juros de mora, decorrentes de reclassificação fiscal da mercadoria importada, conforme demonstrativo abaixo:

	Cód. Receita-DARF	Valor
IMPOSTO	2892	7.661,68
JUROS DE MORA (calculados até 29/12/2006)		6.130,87
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		5.746,26
MULTA DO CONTROLE ADMIN. (Passível de Redução)	5149	57.462,63
MULTA PROPORCIONAL AO V.A. (Passível de Redução)	5149	1.915,42
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		78.916,86

A contribuinte importou mediante a Declaração de Importação (DI) nº 02/03383499, registrada em 17/04/2002, o produto descrito como ACTELLIC TECNICO (PIRIMIFOS METILICO).

Por ocasião do despacho aduaneiro, foi retirada amostra do produto, a qual foi analisada em Laudo Técnico, que concluiu que: a) o produto não se tratava somente de "Pirimifos-Metil", mas de uma preparação inseticida intermediária usada em formulações

Inseticida; e b) o Óleo da Soja Epoxidado é um aditivo (estabilizante), adicionado na fase posterior à obtenção do Pirimifós-Metil (Actellic), com a finalidade de estabilizar o Ingrediente Ativo na formulação final a que se destina. Assim, em função do laudo laboratorial, a fiscalização desclassificou referido produto do código NCM 2933.59.99 para o código NCM 3808.10.29.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou impugnação, na qual alega, em síntese: a) impossibilidade de alteração de critério jurídico, uma vez que a fiscalização aceitou a classificação adotada pela impugnante, na ocasião do desembaraço aduaneiro; b) impropriedade da classificação adotada pelo fisco, uma vez que a substância importada pela impugnante não é um produto final hábil a ser adquirido e utilizado pelo consumidor final; c) impossibilidade de sobreposição das multas aplicadas, vez que versam sobre mesmo fato: erro de classificação fiscal; e d) desproporcionalidade das multas.

O julgador de primeira instância não acatou as razões de defesa da impugnante, sob os seguintes fundamentos:

- A Revisão Aduaneira é atividade prevista em lei, conforme art. 54 do Decreto-lei nº 37/66 e regulamentada pelo art. 570 do Regulamento Aduaneiro/2002, não consistindo na modificação de critérios jurídicos de que trata o art. 146 do Código Tributário Nacional.

- Analisando o teor do Laudo técnico, verifica-se que o óleo de soja epoxidado é um aditivo (estabilizante), adicionado na fase posterior obtenção do Pirimifos-Metil (Actellic), com a finalidade de estabilizar o ingrediente Ativo na formulação final a que se destina, e, não um estabilizante indispensável à conservação ou transporte do Ingrediente Ativo. É evidente que o óleo de soja epoxidado torna o produto particularmente apto para uso específico de preferência à sua aplicação geral, pois o princípio ativo poderia ser transportado ou conservado sem ele, só sendo necessário introduzi-lo na formulação final. O laudo técnico é categórico ao afirmar que o produto importado é PREPARAÇÃO INSETICIDA Intermediária à base de Fosforotioato de 0,0-Dimetil-02-Dietilamino-6-Metil-Pirimidino-4-ila (Pirimifos-Metil) e ÓLEO DE SOJA EPOXIDADO".

- Em se tratando de preparação intermediária, ela ainda será misturada com outros elementos para a obtenção do produto final. Estas preparações intermediárias devem ser classificadas na posição 3808, conforme a nota 1-a-2 do capítulo 38. As Notas Explicativas da posição 3808 esclarecem definitivamente a questão: "(...)Também se incluem nesta posição, desde que já apresentem propriedades inseticidas, fungicidas, etc., preparações intermediárias que precisam de ser misturados para se obter um inseticida, um fungicida, um desinfetante, etc. pronto para uso."

- As penalidades são distintas e a legislação tributária e aduaneira determina que todas as penalidades tipificadas em lei devem ser aplicadas, sendo a atividade de lançamento plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

- A contribuinte descreveu o produto importado como: ACTELIC TECNICO (PIRIMIFOS METILICO), com ingredientes inertes e o laudo técnico identificou tratar-se de uma PREPARAÇÃO INSETICIDA Intermediária à base de Fosforotioato de 0,0-Dimetil-02-Dietilamino-6-Metil-Pirimidino-4-ila (Pirimifos-Metil) e ÓLEO DE SOJA EPOXIDADO, ou seja, na descrição da mercadoria não foram fornecidos todos os elementos necessários para sua correta identificação. Desse modo, a multa de ofício deve ser mantida por não encontrar guarida no disposto no ADN CST 13/02.

- Da mesma forma, por não ter a contribuinte apresentado descrição correta do produto importado, a multa por falta de licenciamento de importação não pode ser afastada com base no Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 12, de 21 de janeiro de 1997.

- Também deve ser mantida a penalidade prevista no artigo 84, I da Medida Provisória nº 2158-35/2001, uma vez provado ter a impugnante classificado incorretamente a mercadoria.

Cientificada em 02/07/2013, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 31/07/2013, alegando, em síntese:

**A - DA IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO - OFENSA AO ART. 146, DO CTN**

(...)

13. Por tais razões, resta claro e insofismável que a I. Autoridade Administrativa aceitou a classificação fiscal adotada pela RECORRENTE, liberando o desembaraço da mercadoria, sendo-lhe defeso a lavratura de AIIM posteriormente sob o fundamento de alteração do critério jurídico adotado, revelando a manifesta improcedência da cobrança consubstanciada nestes autos.

**B - DO CORRETO ENQUADRAMENTO DO PRODUTO IMPORTADO NA POSIÇÃO NCM 2933.59.99**

(...)

17. Entretanto, o entendimento do v. acórdão recorrido não procede, uma vez que a classificação adotada pela RECORRENTE é a mais adequada ao produto importado, especialmente pelo fato do referido produto químico não é apto à comercialização.

18. A princípio já se verifica a precariedade da classificação eleita pela I. Autoridade Fiscal, por enquadrar-se na categoria inseticida (produto final) e na subcategoria "outros".

19. Ou seja, devido às características do produto químico, a I. Autoridade Fiscal sequer conseguiu enquadrá-lo das diversas subcategorias do grupo eleito.

20. Além disso, o próprio laudo que suporta o AIIM classifica o produto como intermediário, ou seja, diferente de um produto final.

21. Vale, outrossim, trazer o resultado obtido em Soluções de Consulta que posicionaram ser a substância ora debatida na posição nº 3808.10.29, invariavelmente, como um produto composto por outros agentes químicos, já contidos em embalagens e aptos ao uso, conforme transcrições abaixo:

(...)

22. Por outro lado, de acordo com o Parecer Técnico elaborado por laboratório especializado acostado aos autos pela RECORRENTE (Doc. 05 de sua Impugnação), depreende-se que a substância em questão é um princípio ativo denominado "**Pirimiphos Metil Técnico**" usado na produção de inseticidas, que apresenta as seguintes características:

(...)

24. Necessário, ainda, esclarecer que a substância **óleo de soja epoxidado** trata-se tão somente de um estabilizante.

25. Inclusive essa característica é confirmada pelo próprio laudo que suporta o AIIM, a saber:

(...)

26. Ora I. Conselheiros, o fato é que sua adição ao "**Pirimiphos Metil Técnico**", por si só, não transforma o produto importado em produto final (inseticida).

27. Ademais, o v. acórdão recorrido sequer levou em consideração as conclusões do Parecer Técnico apresentado pela RECORRENTE.

28. Portanto, o AIIM merece ser cancelado, na medida em que restou demonstrada a inadequação entre o produto importado e a classificação fiscal eleita pela I. Autoridade Fiscal, devendo prevalecer a classificação fiscal adotada pela RECORRENTE em razão de sua especificidade.

**C - DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA**

29. Com visto, a controvérsia reside na definição técnica do produto químico a fim de adotar a classificação fiscal correta.

(...)

32. Assim, dada as características da discussão e em prestígio ao princípio da verdade material, requer que seja determinada a realização de perícia técnica a fim de subsidiar a análise desse C. CARF, sob pena de cerceamento de defesa.

33. Com efeito, a diligência/perícia técnica deverá ter como finalidade a confirmação de que, no caso concreto, a adição da substância estabilizante **{óleo de soja epoxidado}** não transformou o princípio ativo **[Pirimiphos Metil Técnico]** em um produto final **{inseticida}** apto à venda direta aos consumidores da RECORRENTE e, portanto, a classificação fiscal adotada pela I. Autoridade Fiscal é incorreta.

(...)

**D - Da Impossibilidade de Sobreposição das Multas Aplicadas**

(...)

43. Diante do exposto, inadmissível a incidência de outra penalidade que tenha origem nesse mesmo fato, ainda que a respectiva infração esteja prevista na legislação aduaneira que, frise-se, é repudiada pela jurisprudência do E. 2º Conselho de Contribuintes.

44. Sendo assim, na hipótese do Al não ser totalmente cancelado, o que se admite apenas a título de argumentação, urge, ao menos, o cancelamento da multa exigida sobre as infrações 01 e 02, pelas razões expostas acima.

**E - Da Desproporcionalidade das Multas**

45. Ainda, somente a título de argumentação, no caso do acima defendido não for acolhido, a cobrança das multas impostas à RECORRENTE deve ser cancelada, haja vista ser desprovida de razoabilidade e proporcionalidade, conforme restará comprovado na sequência.

(...)

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

**DA ALEGAÇÃO DE ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO (ART. 146, DO CTN)**



*Data do fato gerador: 04/09/2008, 02/09/2009, 13/11/2009, 02/09/2010, 30/03/2011, 06/12/2011*

*Ementa:*

*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 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.*

*(...)*

### **VOTO**

*(...)*

*A revisão aduaneira é, portanto, um **procedimento de fiscalização** que ocorre dentro do prazo decadencial dos tributos sobre o comércio exterior, como qualquer outro procedimento fiscal na área de tributos internos. A diferença é que, para os tributos sobre o comércio exterior, há um nome específico para esse procedimento, o qual, digamos, não foi muito feliz.*

*Nesse ponto, deve-se esclarecer que os conceitos de "revisão aduaneira" e de "revisão de ofício do lançamento" não se confundem. Não se pode afirmar, tampouco, que do procedimento fiscal de revisão aduaneira sempre resulta a revisão de ofício do lançamento.*

*Um primeiro ponto a se considerar é que, para que haja revisão de ofício de lançamento, deve ter havido necessariamente um **lançamento de ofício anterior**.*

*Como bem esclarece Moussallem, o art. 145 do CTN refere-se à possibilidade de alteração somente do lançamento de ofício, pois é neste em que há a notificação do sujeito passivo, não havendo sentido na sua aplicação na atividade realizada pelo próprio contribuinte nos termos do art. 150 do CTN (lançamento por homologação), que, ademais, não pode ser considerada lançamento na adequada acepção do termo.*

*Também para que haja a alteração de critérios jurídicos adotados no lançamento, vedada pelo art. 146 do CTN, deve ter havido um lançamento de ofício anterior.*

*Não se cogita, obviamente, a impossibilidade de o Fisco mudar os critérios jurídicos adotados pelo contribuinte na atividade prévia do sujeito passivo do lançamento por homologação.*

*(...)*

*No caso dos tributos incidentes sobre a importação, o ato de homologação expressa da atividade prévia do importador somente poderá ocorrer ao final do procedimento fiscal de revisão aduaneira, que traz o exame definitivo acerca da regularidade da atividade prévia do importador. Embora pudesse parecer o contrário à primeira vista, o ato de homologação expressa da atividade prévia do importador não*

*pode ser efetuado na conferência aduaneira, com o desembaraço da mercadoria.*

*(...)*

*Ora, se há previsão na legislação de dois procedimentos fiscais subsequentes cronologicamente para a verificação da regularidade dos pagamentos efetuados pelo importador [conferência e revisão aduaneira], temos que, logicamente, o ato definitivo de homologação expressa da atividade do importador não pode ser decorrente do primeiro procedimento fiscal (conferência aduaneira), mas somente do último (revisão aduaneira).*

*A conferência aduaneira, quando houver, trata-se de verificação preliminar, eis que o Fisco sempre terá, **por determinação legal** (art. 54 do Decreto-lei n.º 37/66), a prerrogativa de reexaminar a atividade do contribuinte em sede de revisão aduaneira.*

*(...)*

### ***DO PEDIDO DE PERÍCIA***

Requer a recorrente a realização de perícia com finalidade a confirmação de que, no caso concreto, a adição da substância estabilizante (óleo de soja epoxidado) não transformou o princípio ativo (Pirimiphos Metil Técnico) no produto final (inseticida) apto à venda direta aos consumidores da Recorrente e, portanto, a classificação fiscal adotada pela I. Autoridade Fiscal é incorreta.

No entanto, como restará abaixo mais evidente, a classificação efetuada pela fiscalização no item 3808.10.29 independente de o produto estar ou não apto à venda direta aos consumidores, além do que os elementos que já constam nos autos, em especial, o Laudo Técnico do Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami, são suficientes para debater os argumentos apresentados no recurso voluntário.

Dessa forma entendo que deve ser indeferido o pedido da recorrente para realização de perícia, em conformidade com o disposto no art. 18 c/c art. 28 do Decreto nº 70.235/72, eis que prescindível para a solução da lide.

### ***DO CORRETO ENQUADRAMENTO DO PRODUTO IMPORTADO***

A fiscalização adotou a classificação no código NCM 3808.10.29: Outros inseticidas apresentados de outro modo, que não seja para uso domissanitário ou a base das substâncias mencionadas nos subitens 3808.10.21 a 3808.10.27, conforme abaixo:

**3808 INSETICIDAS, RODENTICIDAS, FUNGICIDAS, HERBICIDAS, INIBIDORES DE GERMINAÇÃO E REGULADORES DE CRESCIMENTO PARA PLANTAS, DESINFETANTES E PRODUTOS SEMELHANTES, APRESENTADOS EM QUAISQUER FORMAS OU EMBALAGENS PARA VENDA A RETALHO OU COMO PREPARAÇÕES OU AINDA SOB A FORMA DE ARTIGOS, TAIS COMO FITAS, MECHAS E VELAS SULFURADAS E PAPEL MATA-MOSCAS**

**3808.10 Inseticidas**

3808.10.10 Apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto

**3808.10.2 Apresentados de outro modo**

3808.10.21 À base de acefato ou de *Bacillus thuringiensis*

3808.10.22 À base de cipermetrinas ou de permetrina

3808.10.23 À base de monocrotofós ou de dicrotofós

3808.10.24 À base de dissulfoton ou de endossulfan

3808.10.25 À base de fosfeto de alumínio

3808.10.26 À base de triclorfon ou de diclorvós

3808.10.27 À base de óleo mineral

**3808.10.29 Outros**

Em nada desmerece o procedimento da fiscalização o fato de não ter enquadrado o produto nas diversas subcategorias do grupo eleito, pois esse é o procedimento adequado quando inexiste um item mais específico. É justamente por isso que existe na nomenclatura as posições, subposições itens e subitens residuais denominados "Outros". Ademais, a recorrente não apontou qual seria a incorreção da fiscalização nesse ponto, o que poderia fazer, por exemplo, demonstrando que o produto eventualmente se enquadraria em algum dos outros subitens (3808.10.21 a 3808.10.27) do item 3808.10.2, de forma que não pudesse ser direcionado ao subitem residual 3808.10.29 ("Outros").

Alega a recorrente que a classificação informada por ela na Declaração de Importação seria a mais adequada pelo fato de o produto químico não ser apto à comercialização. Entretanto, a posição NCM 3808 inclui também os produtos apresentados como preparações, além dos produtos embalados para vendas a retalho ou sob forma de artigos. Pelo que se observa no quadro acima, na descrição da posição 3808 a divisão é feita sob as três formas de apresentação do produto, de forma que o termo "como preparações" aparece como contraposição aqueles "apresentados em quaisquer formas ou embalagens para a venda a retalho" ou "sob a forma de artigos".

Como já esclarecido pelo julgador *a quo*, as Notas Explicativas (NESH) da posição 3808 não deixam dúvidas acerca da questão:

*Os referidos produtos só se incluem nesta posição nos seguintes casos:*

*1) Quando acondicionados (em recipientes metálicos, caixas de cartão, etc.) para venda a retalho como desinfetantes, inseticidas, etc., ou ainda quando apresentem uma forma tal (bolas, enfiadas de bolas, pastilhas, plaquetas, comprimidos e semelhantes) que não suscite quaisquer dúvidas quanto ao seu destino para venda a retalho. (grifo nosso)*

*Quando tenham características de preparações, qualquer que seja a forma como se apresentem (compreendendo os líquidos, as soluções e o pó a granel). Estas preparações são constituídas por suspensões ou dispersões do produto ativo, em água ou em qualquer outro líquido [dispersões de D.D.T. (1,1,1-tricloro-2,2-bis (p-clorofenil) etano) em água, por exemplo], ou por misturas de outra espécie. As soluções de produto ativo em solvente que não seja a água também se consideram preparações, como por exemplo, uma solução de extrato de piretro (com exclusão do extrato de piretro cortado), ou de naftenato de cobre em óleo mineral. Também se incluem nesta posição, desde que já apresentem propriedades inseticidas, fungicidas, etc.,*

*preparações intermediárias que precisam de ser misturados para se obter um inseticida, um fungicida, um desinfetante, etc. pronto para uso. [negritei]*

Nessa esteira, não socorre a recorrente a informação trazida por ela no sentido de que, nas Soluções de Consulta citadas, os produtos que se classificam no código NCM 3808.10.29 são produtos compostos por outros agentes químicos, já contidos em embalagens e aptos ao uso. Como dito acima, a posição 3808 engloba produtos prontos para uso, além daqueles apresentados sob a forma de preparações, como no caso presente ("Preparação Inseticida Intermediária").

O Laudo Técnico do Laboratório Nacional de Análises expressamente rejeita a alegação da recorrente de que a substância seria somente princípio ativo denominado "Pirimiphos Metil Técnico" usado na produção de inseticidas, sendo que o óleo de soja epoxidado, que integra a produto, tratar-se-ia somente um estabilizante, nestes termos:

(...)

**CONCLUSÃO:**

*Trata-se de Preparação Inseticida Intermediária à base de Fosforotioato de 0,0-Dimetil-0-2-Dietilamino-6 -Metil-Pirimidino-4-ila (Pirimifos-Metil) e óleo de Soja Epoxidado.*

**RESPOSTAS AOS QUESITOS:**

**1. Não se trata de somente de Pirimifos-Metil. Trata-se de Preparação Inseticida Intermediária à base de Fosforotioato de 0,0-Dimetil-0-2-Dietilamino-6-Metil-Pirimidino-4-ila Pirimifos-Metil) e Óleo de Soja Epoxidado.**

**2. Trata-se de Preparação Inseticida Intermediária.**

**3. Segundo Referências Bibliográficas, a mercadoria é utilizada em formulações Inseticida.**

**4. Em Referências Bibliográficas consultadas, (ANEXOS I, II E III), não é citado a necessidade do ingrediente ativo PIRIMIFÓS-METIL (ACTELLIC), ser estabilizado com Óleo de Soja Epoxidado, para conservação ou transporte do ingrediente ativo.**

*Na LISTA DE INGREDIENTES INERTES USADOS NAS FORMULAÇÕES DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS, do Ministério da Agricultura (ANEXO IV), e Referência Bibliográfica (ANEXO V), os óleos Vegetais Epoxidados são utilizados como aditivo estabilizante e surfactante na formulação do defensivo agrícola.*

**Dessa maneira, concluímos que o Óleo da Soja Epoxidado é um aditivo (estabilizante), adicionado na fase posterior à obtenção do Pirimifós-Metil (Actellic), com a finalidade de estabilizar o Ingrediente Ativo, na formulação final, a que se destina, e, não um estabilizante indispensável à conservação ou transporte do Ingrediente Ativo.**

(...) [negritei]

Assim, correta a conclusão da fiscalização nos seguinte sentido:

*(...) Com base no Laudo de Análise acima e de acordo com as REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO do Sistema Harmonizado - RGI 1ª "para efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das*

*referidas posições e notas, pelas regras seguintes..."; [2 b) "matérias associadas a outras matérias"]; [3 a) "a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas"; 6ª "a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições..." - no presente caso a SUBPOSICAO 38.08.10 - INSETICIDAS; combinadas com a REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC) nº 1, com os esclarecimentos das N.E.S.H. (Decreto nº 435, de 1992 - alterado pela IN SRF nº157/2002), conduz à classificação 3808.10.29 da TEC Mercosul - Decreto nº 2.376, de 1997; anexos da Resolução Camex nº 42, de 2001 e alterações posteriores.*  
 (...)

Por fim, alega, sem razão, a recorrente que a fiscalização não teria levado em consideração as conclusões do Parecer Técnico por ela apresentado, o que não tem qualquer cabimento. Ocorreu que o referido Parecer Técnico somente descreveu as características da amostra "identificada pelo próprio interessado" como "PIRIMIPHOS METIL TÉCNICO", conforme "documentação (catalogo, bibliografia, etc.) apresentada pelo interessado e na literatura de consenso universal consultada". De outra parte, como dito acima, apurou a fiscalização, com auxílio de um Laudo Técnico do Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami, nos termos do art. 30 do Decreto nº 70.235/72<sup>2</sup>, que o produto não se tratava somente do princípio ativo (PIRIMIPHOS METIL TÉCNICO), devendo ser considerado uma preparação inseticida intermediária.

Dessa forma, os argumentos apresentados pela recorrente não são hábeis a afastar a classificação fiscal adotada pela fiscalização da qual resultou as exigências objeto do auto de infração sob análise.

#### **D - Da Cumulação das Multas Aplicadas**

Embora as multas aplicadas no presente processo (multa de ofício, multa ao controle administrativo e multa por classificação incorreta) tenham sua origem na incorreção da classificação fiscal declarada pela contribuinte na Declaração de Importação, todas elas estão legalmente previstas e subsumem-se ao presente caso concreto, não havendo qualquer restrição na legislação a sua cumulação.

Pelo contrário, o art. 84, §2º da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 dispõe expressamente sobre a possibilidade de exigência da multa por NCM incorreta com a multa de ofício ou outras penalidades, bem como o art. 169, §5º do Decreto-lei nº 37/66 autoriza a aplicação da multa por falta de guia ou licença de importação (multa ao controle administrativo) concomitantemente a outras penalidades, como abaixo se observa:

***Art. 84.** Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria: (Vide)  
 I- classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros*

<sup>2</sup> Art. 30. [ Decreto nº 70.235/72] Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.

(...)

*detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;  
ou*

*(...)*

*§2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.*

**Art. 169** - *Constituem infrações administrativas ao controle das importações: (Redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978)*

*I - importar mercadorias do exterior: (Redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978)*

*(...)*

*b) sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: (Incluída pela Lei nº 6.562, de 1978)*

*Pena: multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria.*

*§ 5º - A aplicação das penas previstas neste artigo: (Incluído pela Lei nº 6.562, de 1978)*

*I - não exclui o pagamento dos tributos devidos, nem a imposição de outras penas, inclusive criminais, previstas em legislação específica; (Incluído pela Lei nº 6.562, de 1978)*

*(...)*

### ***Da Alegação de Desproporcionalidade das Multas***

Por fim, quanto à alegação de desproporcionalidade das multas, dela não se pode tomar conhecimento. No caso, verificar a eventual ausência de proporcionalidade ou razoabilidade seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade das normas legais que preveem as multas, o que é vedado a este Conselho a teor da Súmula CARF nº 2 e por força do *caput* do art. 59 do Decreto nº 7.574/2011.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário.**

*(assinatura digital)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

## Declaração de Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

Peço vênia para divergir da Ilustre Relatora acerca das suas conclusões a respeito da classificação fiscal do produto importado através da DI nº 02/03383499, de 17/04/2002, descrito como PIRIMIFIS METILICO, cujo nome científico é 0-2-DIETILAMINO-6-METIL-4-PIRIDINIL-00-DIMETIOL-FOSFOROTIONATO, classificado pela Recorrente no código NCM 2933.59.99.

Repisando rapidamente as razões da autuação, na ocasião do desembaraço, foi retirada amostra, que resultou no Laudo de Análise do LABORATÓRIO NACIONAL DE ANALISES LUIZ ANGERAMI nº 0994.01 de 29/04/2002, que concluiu tratar-se de: "...PREPARAÇÃO INSETICIDA Intermediária à base de Fosforotioato de 0,0-Dimetil-0-2-Dietilamino-6-Metil-Pirimidino-4-ila (Pirimifos-Metil) e ÓLEO DE SOJA EPOXIDADO.

Conforme consta da decisão recorrida, o Item 4 do Laudo citado menciona que o ÓLEO DE SOJA EPOXIDADO, presente na formulação, não é necessário à estabilização do ingrediente ativo PIRIMIFÓS-METIL (ACTELLIC), para conservação ou transporte do mesmo. Todavia, **essa informação não é de todo precisa**. Cito abaixo trecho do laudo, para contestar especificamente esse ponto:

*4. Em Referências Bibliográficas consultadas, (ANEXOS I,II E III), não é citado a necessidade do ingrediente ativo PIRIMIFÓS-METIL (ACTELLIC), ser estabilizado com Óleo de Soja Epoxidado, para conservação ou transporte do ingrediente ativo.*  
*Na LISTA DE INGREDIENTES INERTES USADOS NAS FORMULAÇÕES DE DEFENSIVOS AGRÍCOLAS, do Ministério da Agricultura (ANEXO IV), e Referência Bibliográfica (ANEXO V), os Óleos Vegetais Epoxidados são utilizados como aditivo estabilizante e surfactante na formulação do defensivo agrícola.*  
*Dessa maneira, concluímos que o Óleo de Soja Epoxidado é um aditivo (estabilizante), adicionado na fase posterior à obtenção do Pirimifós-Metil (Actellic), com a finalidade de estabilizar o Ingrediente Ativo, na formulação final, a que se destina, e, não um estabilizante indispensável à conservação ou transporte do Ingrediente Ativo.*

Em rigor, o que o responsável pelo Laudo Técnico constatou foi que as referências bibliográficas consultadas não mencionam a necessidade do ingrediente ativo do PIRIMIFÓS-METIL ser estabilizado com Óleo de Soja Epoxidado - não há nos autos qualquer prova de que essa mistura do estabilizante e do princípio ativo seja, desde já, pronta para o uso.

Tal prova é essencialmente relevante, pois há que se distinguir entre os estabilizantes que: a) tem a finalidade de estabilizar o Ingrediente ativo, na formulação final, a que se destina; e b) o estabilizante indispensável à sua conservação ou transporte. Frise-se que tal distinção não é arbitrária, mas se baseia nas Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado, senão vejamos o que diz a respeito do Capítulo 29:

### *Capítulo 29 - Produtos Químicos Orgânicos*

*Notas.*

*1.- Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente Capítulo apenas compreendem:*

*a) Os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo que contenham impurezas; (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

*b) As misturas de isômeros de um mesmo composto orgânico (mesmo que contenham impurezas), com exclusão das misturas de isômeros (exceto estereoisômeros) dos hidrocarbonetos acíclicos, saturados ou não (Capítulo 27); (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

*c) Os produtos das posições 29.36 a 29.39, os éteres, acetais e ésteres de açúcares, e seus sais, da posição 29.40, e os produtos da posição 29.41, de constituição química definida ou não; (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

*d) As soluções aquosas dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima; (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

*e) As outras soluções dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima, desde que essas soluções constituam um modo de acondicionamento usual e indispensável, determinado exclusivamente por razões de segurança ou por necessidades de transporte, e que o solvente não torne o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral; (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

**f) Os produtos das alíneas a), b), c), d) ou e) acima, adicionados de um estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte;**

Por outro lado, reproduzo abaixo trecho dos comentários da NESH sobre a posição 3808, reproduzidas pela relatora:

***Quando tenham características de preparações, qualquer que seja a forma como se apresentem (compreendendo os líquidos, as soluções e o pó a granel). Estas preparações são constituídas por suspensões ou dispersões do produto ativo, em água ou em qualquer outro líquido [dispersões de D.D.T. (1,1,1-tricloro-2,2-bis (p-clorofenil) etano) em água, por exemplo], ou por misturas de outra espécie. As soluções de produto ativo em solvente que não seja a água também se consideram preparações, como por exemplo, uma solução de extrato de piretro (com exclusão do extrato de piretro cortado), ou de naftenato de cobre em óleo mineral. Também se incluem nesta posição, desde que já apresentem propriedades inseticidas, fungicidas, etc., preparações intermediárias que precisam de ser misturados para se obter um inseticida, um fungicida, um desinfetante, etc. pronto para uso.***

Como se vê, a distinção entre eles é que no Capítulo 29 se incluirá o **Ingrediente Ativo acompanhado de estabilizante para transporte e conservação**, nos termos da **nota 1-f**, ao passo que no Capítulo 38 entrariam as **Preparações Intermediárias** ainda passíveis de posterior mistura para se obter o inseticida.

Portanto, seria necessária uma perícia técnica sobre o próprio estabilizante utilizado para determinar, dentro daquele específico Ingrediente Ativo, se a sua função seria de viabilizar o transporte e conservação, ou teria função específica na formulação final do produto, **o que não foi feito pela Fiscalização, tampouco esse ponto foi investigado no Laudo Técnico.**

Tratar-se-ia, pois, de uma questão eminentemente probatória que, por se tratar de lançamento de ofício em revisão aduaneira, tem seu ônus recaído sobre a Administração Tributária.

Além disso, há que se mencionar que a noção de *preparação intermediária* (passível de posterior mistura no processo produtivo) não foi acatada por este Colegiado que fixou o que caracterizaria uma *preparação* no Acórdão CARF nº 3402-003.801, no qual o Conselheiro Waldir Navarro, em seu voto vencedor, aduziu que "*a palavra "preparação" aplica-se a mercadoria que esteja preparada, pronta para uso pelo adquirente.*".

Nos autos não há qualquer dúvida sobre o fato dessa mistura ser utilizada posteriormente pela Recorrente para a produção de pesticidas, o que inviabilizaria a sua subsunção à categoria de preparação intermediária, pelo simples motivo dela não estar pronta para utilização como pesticida.

Desse modo, há duas razões suficientes para o afastamento da classificação proposta pela Fiscalização, que constitui o próprio fundamento da autuação:

I) Não foi feita qualquer prova sobre a natureza e função do ÓLEO DE SOJA EPOXIDADO, sendo simplesmente pressuposto pelo Laudo Técnico que o mesmo não teria função de transporte por não ter localizado menção específica ao estabilizante na bibliografia consultada.

II) A definição de preparação acatada pela turma 3402, em diversos precedentes recentes, pressupõe que a *mercadoria que esteja preparada, pronta para uso pelo adquirente*, e nos autos não há qualquer prova ou indício que a mistura importada já tenha plena eficácia como pesticida - pelo contrário, reconhece a própria fiscalização que ela é destinada a posterior industrialização para a elaboração do produto final.

Assim, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

É como voto.

*(assinatura digital)*

Carlos Augusto Daniel Neto - Conselheiro