



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	11128.001645/99-62
Recurso nº	132.821 Voluntário
Matéria	II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº	301-33.356
Sessão de	09 de novembro de 2006
Recorrente	ELI LILLY DO BRASIL LTDA.
Recorrida	DRJ/SÃO PAULO/SP

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 05/02/1999

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhes execução.

Preliminar rejeitada.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI.

As Notas Explicativas da posição 2309 autorizam a inclusão de produtos com as características de Preparações destinadas a entrar na fabricação dos alimentos completos e alimentos complementares para nutrição animal. Tais preparações, designadas comercialmente de pré-misturas, são geralmente compostos de caráter complexo que compreendem um conjunto de elementos (às vezes denominados aditivos), cuja natureza e proporções variam consoante a produção zootécnica a que se destinam.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Luiz Roberto Domingo, que dava provimento parcial ao recurso em relação à cobrança de juros sobre a multa lançada e fará declaração de voto, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: José Luiz Novo Rossari, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

"A empresa acima qualificada submeteu a despacho, através da Declaração de Importação nº 99/0101419-0 (adições 1 a 3), os produtos descritos como Avilamicina, Concentrado de Apramicina e Fosfato de Tilosina, classificando-os no código 2941.90, como antibióticos, com alíquota de 5% (cinco por cento) para o Imposto de Importação.

Retiradas amostras dos produtos, que foram enviadas ao LABANA para confecção de laudo, este concluiu tratar-se os produtos de preparações constituídas, respectivamente, de Avilamicina, polissacarídeo, partes de plantas pulverizadas e substâncias inorgânicas à base de carbonato, sódio, potássio e ferro, de Sulfato de Apramicina, amido, partes de plantas pulverizadas e substâncias inorgânicas à base de sílica e de Fosfato de Tilosina, amido e partes de plantas pulverizadas, todos na forma de grânulos e elaborados especificamente para serem adicionados à ração animal pelos formuladores.

Com base na análise acima, a fiscalização desconsiderou a classificação adotada pela importadora, reenquadrando os produtos no código 2309.90.90, com alíquota de 11% (onze por cento) para o Imposto de Importação, como uma preparação para ser adicionada à ração animal.

Em consequência, lavrou-se Auto de Infração pelo qual o contribuinte foi intimado a recolher ou impugnar o crédito tributário relativo à diferença de Imposto de Importação, juros de mora e multa do art. 44, inciso I da Lei 9.430/96.

Discordando da exigência fiscal, a autuada impugnou (fls. 39 a 62) o auto de infração, alegando, em sua defesa, que:

- os antibióticos importados são medicamentos de propriedade curativa e preventiva utilizados na fabricação de pré-mistura medicadas, posteriormente juntados às rações medicadas e fornecidas aos animais;*
- o auto de infração é nulo porque houve revisão do lançamento por erro de direito fora das hipóteses previstas no CTN;*
- o auto de infração é improcedente porque a sua classificação está correta, como demonstram os registros de seus produtos no Ministério da Agricultura, a literatura técnica, os laudos do LABANA, o Parecer Normativo 83/86 e a jurisprudência do Conselho de Contribuintes;*
- requer a realização de diligências.*

A antiga DRJ/SPO solicitou ao LABANA diligência (fl. 130) no sentido de se esclarecerem alguns pontos do laudo técnico, do que resultou a Informação Técnica nº 107/2001, de fls. 133 a 143, contendo os seguintes esclarecimentos:

- consideram-se os produtos em questão como antibióticos quando não apresentem adição de produtos que visem alcançar determinado objetivo;

- as substâncias inorgânicas, o amido, o polissacarídeo e as partes de plantas pulverizadas foram intencionalmente adicionados, não sendo necessários à conservação ou à estabilização e nem se tratando de impurezas ou corantes, tornando os produtos aptos para um fim específico de preferência à sua utilização geral; e

- os produtos são preparações intermediárias que contêm substância medicamentosa com ação antibiótica, especificamente elaborada para ser adicionada na alimentação de animais, com fins profiláticos ou terapêuticos, pelas fábricas de rações.

Solicitada a se manifestar sobre a Informação Técnica nº 107/2001, conforme determina a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, a interessada não o fez."

adiante: A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita

"Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 05/02/1999

Ementa: Classificação Fiscal.

Preparações especificamente elaboradas para serem adicionadas na alimentação de animais, com fins profiláticos e/ou terapêuticos, constituídas de substâncias medicamentosas (Avilamicina, Sulfato de Apramicina e Fostato de Tilosina) e excipientes (substâncias inorgânicas, amido, polissacarídeo e partes de plantas pulverizadas) apresentam correta classificação tarifária no código 2309.90.90.

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento desta DRJ/SPO II, por unanimidade de votos, em declarar PROCEDENTE o lançamento, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. 190, inclusive repisando argumentos, nos termos a seguir dispostos, alegando que:

O auto de infração lavrado, bem como a decisão que o manteve, não podem prosperar uma vez que a classificação fiscal adotada pela contribuinte está correta;

Mesmo que se admita que os produtos não se classifiquem no Capítulo 29, certamente não se classificam no Capítulo 23, como entende a fiscalização, em vista de que o referido capítulo só abarca produtos com função essencialmente nutritiva, o que não é o caso;

A decisão recorrida e mesmo os técnicos do LABANA se influenciaram, em suas conclusões, mais pelas expressões "preparações" ou "pré-misturas" do que pelas características essenciais e finalidades específicas de cada produto;

O ponto exato da questão é fundamentalmente diferenciar (sic) os produtos importados pela recorrente (utilizados como matérias primas para fabricar outros produtos de uso veterinário), os produtos que ela fabrica e as pré-misturas, suplementos ou concentrados nutricionais, estes sim com características da posição 23;

O processo de fabricação de fabricação dos antibióticos não altera a natureza de antibiótico do produto nem o transforma em "preparação" ou "pré-mistura", quer porque contém o princípio ativo necessário à finalidade desejada, quer porque os demais elementos nele encontrados são inertes; como consequência, a característica essencial dos produtos é a atividade antibiótica;

Os produtos não se destinam ao fabrico de ração, apenas são administrados aos animais por via oral, através da ração;

Discorre sobre a definição de produto veterinário;

Não resta dúvida, pois, que os produtos importados pela recorrente são antibióticos, aplicando-se a ressalva existente na letra "c" da Notas Explicativas da NESH do Capítulo 23;

A recorrente é laboratório e não indústria de alimentos;

A classificação defendida está em consonância com o Parecer Normativa CST nº 83/ 86;

A aplicação da multa no caso concreto é absolutamente inadequada porque a mercadoria importada é exatamente aquela descrita nos documentos de importação (DI e na fatura comercial);

Não se constitui infração punível com a multa de ofício do artigo 44, inciso I, da Lei 9430/96, tal como previsto no ADN COSIT 10/97;

O Fisco está aplicando juros sobre a multa, quando da consolidação do débito decorrente deste processo, com base na Portaria no. 370, de 23/12/98, cujo suporte legal é inexistente, e por isso é inconstitucional, citando, em seu amparo, os Decretos-Lei no. 2470/88 e 2323/87, além da Lei 83838/91 e 9430/96;

A aplicação da taxa SELIC contraria o CTN e a própria Carta Magna (artigo 25 do ADCT).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

DA PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC:

DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL:

Quanto ao Parecer Normativo 83/86, nele verifica-se apenas a análise dos produtos puros, ingredientes ativos, sem adição de excipientes, sem estarem prontos para serem adicionados à ração animal, razão pela qual não pode tal dispositivo ser levado em consideração no presente caso.

A questão proposta reside em se analisar se os produtos importados podem ser classificados como composto orgânico com constituição química definida (Capítulo 29) – como entende a contribuinte – ou como preparação para uso como aditivo em rações animais (posição 2309.9090) – adotada pelo Fisco.

Consta dos autos, o laudo técnico do LABANA, que determinou que o produto é específico para ser adição à ração animal. Tal informação foi reiterada pela informação técnica da mesma entidade.

As posições que se apresentam como possibilidades para classificação são a 2309 – preparações destinadas à alimentação animal, 2941 – destinadas a antibióticos, a 3003 ou 3004 – quando o produto for comprovadamente medicamento e a 3824 – quando a preparação não estiver inserida ou especificada em outra posição.

O laboratório atesta que o elemento ativo da mistura é um antibiótico, tendo o LABANA afirmado que as substâncias adicionadas tornam o produto apto para um fim específico, o que impede a classificação do produto no Capítulo 29 (em sua Nota 1).

Corroborando com este entendimento exposto, a Informação Técnica 107/2001, do mesmo instituto.

Transcrevo, por oportuno, o que dispõem as Notas Explicativas da posição 2309, sobre as espécies de elementos que constituem as referidas preparações:

"1) Os que favorecem a digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas, aminoácidos, antibióticos, coccidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromantes ou aperitivos, etc.;

2) Os destinados a assegurar a conservação dos alimentos, especialmente as gorduras que contêm, até serem consumidos pelo animal: estabilizantes, antioxidantes, etc.;

3) os que desempenham a função de suporte e que podem consistir numa ou mais substâncias orgânicas nutritivas (especialmente farinhas de mandioca ou de soja, sêmeas, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), ou em substâncias inorgânicas (por exemplo, magnesita, cré, caulin, cloreto de sódio e fosfatos)."

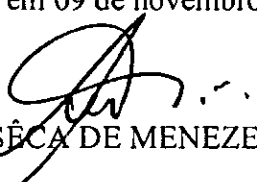
O lançamento está, pois, corretamente consubstanciado, inclusive quanto à multa de ofício aplicada, tanto pela diferença de tributos apurada como pela omissão da recorrente no que tange aos componentes do produto, não se dando, in concreto, a ocorrência prevista no ADN COSIT 10/97.

DA SUPOSTA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA QUANDO DA CONSOLIDAÇÃO DO DÉBITO:

Neste aspecto, apenas cabe ressaltar que o que está sendo submetido a julgamento é o lançamento, consubstanciado pelo Auto de Infração de fl. 01. Eventuais discordâncias quanto à consolidação do débito do presente processo, que somente será exigido da recorrente quando já houver sido definitivamente encerrado a apreciação da lide, não poderão ser resolvidas por este Colegiado, visto não serem componentes da lide estabelecida pela ação fiscal e a inconformidade da recorrente.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de inconstitucionalidade para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo

A questão que se avizinha é a aplicação de juros sobre a penalidade, multa de ofício. Pretende o Fisco aplicar sobre a parcela da penalidade os juros de mora, fato que apreciado sob os auspícios das comezinhas lições de direito é teratológico.

Primeiramente, é de se ressaltar que, a finalidade da multa é impor uma sanção ao contribuinte pelo descumprimento de uma obrigação tributária, devendo, porém, circunscrever-se a níveis razoáveis, não podendo extrapolar essa função e atingir a capacidade contributiva do contribuinte, nem mesmo ser um instrumento de cerceamento do direito de o contribuinte ver apreciada uma pretensão.

A multa é uma pena. Resultado jurídico (conseqüente) da aplicação de uma norma de conduta. Dado o fato "F" em que o agente praticou ato ilícito anto-jurídico (não pagamento de imposto) é-lhe aplicável a pena: Multa.

A sanção tributária consiste na conseqüência da prática de um ilícito tributário, ou seja, do descumprimento de um dever imposto pela legislação tributária. Tratando-se de imposição feita pelo Estado, toda sanção tributária deve encontrar-se definida previamente em lei de forma a garantir a segurança do contribuinte no sentido de poder apreciar a conseqüência a que estará sujeito se praticar determinada conduta.

Nesse contexto, insere-se a multa como sanção tributária de natureza pecuniária, tendo como espécies a denominada multa moratória e a multa punitiva, sendo a primeira aplicada não a uma infração propriamente dita, mas sim por mero descumprimento de simples dever formal/instrumental.

Por sua vez, a multa punitiva é utilizada para penalizar o contribuinte por adotar uma conduta caracterizadora de uma infração tributária.

Embora a multa moratória seja assim denominada, possui verdadeiro caráter punitivo. Isso porque não se destina a ressarcir ou indenizar o Fisco pelo prejuízo causado pelo atraso, mas objetiva reprimir e desestimular a conduta do atraso no pagamento do tributo. A natureza punitiva da multa moratória transparece do fato de que a sua fixação independe do tempo pelo qual se prolongue o atraso. Expressa-se, normalmente, em uma porcentagem fixa aplicada sobre o valor do tributo devido.

O fim punitivo da multa moratória evidencia-se, também, em face da existência dos juros de mora, isto é, aqueles que visam compensar o prejuízo que advém da indisponibilidade do dinheiro que deveria ter sido recolhido como pagamento do tributo.

Os juros moratórios encontram-se previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional que expressamente dispõe que a aplicação destes não impede a imposição de penalidades previstas na legislação tributária, como é o caso da multa moratória e da punitiva.



Assim, tendo em vista que os juros moratórios cumprem a função de recompor o patrimônio do Fisco, pelo prejuízo decorrente do atraso no pagamento, a multa moratória não teria a mesma natureza. De modo que a sanção intitulada multa moratória visa, verdadeiramente, punir a conduta ilícita.

Dessa forma, tanto a multa de mora como a punitiva têm por objetivo penalizar o contribuinte, diferenciando-se pela causa de sua aplicação, isto é, o atraso no pagamento, ilícito tributário ou qualquer outra razão prevista em lei.

Ocorre que as penas não podem sofrer a incidência de juros, seja porque não são elementos integrantes do patrimônio do credor, seja porque os juros não se coadunam com o instituto da penas.

O atraso no cumprimento de uma penalidade não pode ser motivação para acréscimo de mais pena. Um réu condenado a cumprir a pena de cerceamento da liberdade não pode ter sua pena aumentada pelo atraso de seu cumprimento. Da mesma forma, o autuado não pode ver a multa de mora aumentada pela demora no pagamento da pena pecuniária.

A pena pecuniária, assim como a de cerceamento de liberdade, deve ter um valor fixo e nem mesmo poderia ser passível de revisão ou cômputo de juros, após o trânsito em julgado da decisão judicial que assim entender ser devida, ou seja, após a consolidação do valor principal e a proporcional penalidade sem o cômputo dos juros de mora.

Aliás, como é sabido, a razão de ser dos tributos é o de financiamento do Estado, enquanto a razão de ser da multa é a de coibir, por meio da sanção, a prática de ato ilícito ou manter a coerção para que se realize a obrigação de fazer.

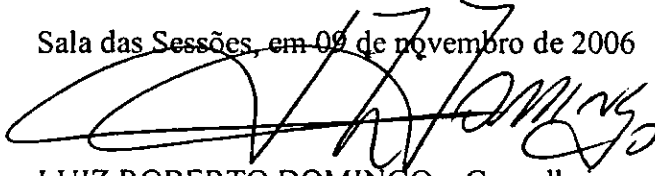
Ora, se os juros têm a função de remunerar o titular do capital pelo tempo em que não o teve à disposição, é certo que somente pode ser aplicado sobre os valores que são pertencentes ao Estado, ou seja, que formaram o orçamento do Estado para custeio de suas despesas e investimentos.

As multa (penalidade pecuniárias) não têm vocação para o custeio das despesas e investimentos do Estado, pois somente é concebível a existência da multa se e quando houver o descumprimento de uma obrigação ou o ato ilícito, de forma que o Estado não pode fiar-se na possível prática de atos ilícitos ou de descumprimento de obrigação para projetar seu custeio.

O que quero dizer com isso é que as penalidades não formam capital de titularidade do Estado, sendo devidas apenas após o trânsito em julgado da decisão que confirmá-la, motivo pelo qual não podem incidir os juros sobre o valor da multa.

Diante disso, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir o cômputo dos juros sobre as penalidades.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006



LUIZ ROBERTO DOMINGO – Conselheiro