



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

Processo nº 11128.002169/2004-16
Recurso nº 344.201 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.627 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2010
Matéria II - Classificação Fiscal
Recorrente COMPANHIA NÍQUEL TOCANTINS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/10/2003

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM RAZÃO DE VÍCIO NO LAUDO TÉCNICO. INOCORRÊNCIA.

O laudo técnico de identificação da mercadoria que descreve os exames laboratoriais executados e as conclusões decorrentes de tais exames não incide em hipótese de nulidade.

Ademais, mesmo se assim fosse declarado, tal nulidade não alcançaria o auto de infração amparado nas demais provas carreadas ao processo, especialmente em função de que os elementos carreados pelo Sujeito Passivo ratificam os aspectos técnicos assentados em tal laudo.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 01/10/2003

A aplicação da Regra Geral de Interpretação nº 3c só tem vez quando o próprio texto da nomenclatura, observando-se as demais regras de interpretação, conduz o intérprete a dúvida entre duas ou mais posições, subposições, itens ou subitens.

Não é motivo suficiente para aplicação de tal regra, portanto, a inclusão de mercadoria semelhante à litigiosa em determinado destaque de NCM, atrelado a uma terceira classificação, diversa daquelas que poderiam ser validamente comparadas segundo as regras do Sistema Harmonizado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

EDITADO EM: 22/04/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Celso Lopes Pereira Neto, Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Nilton Luiz Bartoli.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

A interessada foi autuada em face das infrações “declaração inexata de mercadoria” e “mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul”.

Foram lançados multa por classificação incorreta, imposto sobre a importação, multa de mora e juros de mora.

A autoridade aduaneira afirma que o produto importado trata-se de “Ácido bis-(2, 4, 4-Trimetilpentil) Fosfinico, Outro Composto Organo-Fosforado” (laudo de fl. 19) e que a classificação correta na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) é no código 2931.00.39.

Intimada em 11/5/2004, a interessada apresentou impugnação em 9/6/2004, juntada às fls. 31 e ss. Alega, em síntese:

- 1- O produto é um coagulante, destinado a separar níquel e cobalto.*
- 2- O laudo da Fundação de Desenvolvimento da Unicamp (Funcamp) padece de substrato fático ou legal a ampará-lo.*
- 3- É pacífica a constituição química do produto e não se discute que se trata de composto orgânico de constituição química definida.*
- 4- Acredita que a autoridade fiscal reclassificou o produto em razão de divergência na interpretação, análise e aplicação das normas que regem a classificação de produtos.*
- 5- Cita parecer elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT) (fls. 34-36 e 40-51).*
- 6- Destaca do citado parecer (fl. 35):*

“Considerando as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado o produto em análise possui um composto de constituição química definida que pode ser classificado no item ‘2931.00.39-Outros Composto Organo-Fosforados’ por possuir em sua molécula um átomo não metálico, o fósforo, diretamente ligado ao carbono, mas pode também ser classificado na posição ‘2931.00.90-Outros Composto Organo-Inorganico’, conforme exemplos de alguns compostos organo-fosforados apresentados neste item: estifosfonato de dietila, estifosfonato de dimetila, metifosfonato de dimetila, metifosfonato de dietila, de acordo com Tarifa Externa Comum (TEC).

No caso presente não é possível aplicar a Regra 3.a) pelo fato do produto poder ser enquadrado nas duas posições, ambas consideradas como genéricas. Também a Regra 3.b) não se aplica para solucionar esta questão. Como as duas regras são inoperantes, aplica-se a regra 3.c) (...)”

(negritos no original).

7- Conclui que a correta classificação do produto é no código NCM 2931.00.90.

8- Cita acórdãos do Conselho de Contribuintes (fls. 37 e 38).

9- Havendo dúvida na classificação de produto, há que se decidir em favor do contribuinte, afastando-se a imposição de penalidade.

10- A posição tarifária utilizada pela impugnante não foi aleatória, mas decorreu de orientação da Receita Federal quando da concessão de ex-tarifário.

Recebida a impugnação em face da tempestividade e aspectos formais, os autos foram encaminhados a esta Delegacia de Julgamento, com 131 fls.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 01/10/2003.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Não é necessário recorrer às demais Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) quando o texto das posições e das notas é suficiente para definir o enquadramento (RGI-1). O “Ácido bis-(2, 4, 4-Trimetilpentil) Fosfinico” se classifica no código 2931.00.39 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

Lançamento Procedente

Após tomar ciência da decisão recorrida em 29/10/2008, comparece a recorrente mais uma vez aos autos em 28/11/2008, para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

Junta aos autos parecer Técnico do Instituto de Pesquisas Tecnológicas que igualmente contesta as conclusões do acórdão recorrido, essencialmente, em razão da suposta dubiedade do item 2931.00.39. Segundo alega, a Nomenclatura Comum do Mercosul previra exceção tarifária no item 2931.00.90 relativa a produtos igualmente fosforados.

Aduz ainda tal parecer que a divergência entre a definição dos produtos empregada no Decreto nº 3.665, de 20/11/2000¹, responsável pela criação de “destaques” de NCM e a Tarifa Externa Comum sugeriria falha desta última.

Trouxe ainda à colação consulta ao sítio da Secretaria de Comércio Exterior (Secex) na rede mundial de computadores em que se elencam produtos fosforados dentre os “destaques” do item 2931.00.90.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta a esta Terceira Seção.

Aduz a recorrente, preliminarmente, que o laudo que fundamentou a autuação padece de vícios, materializados na não-descrição da metodologia que conduziu às conclusões elencadas pelos *experts*, bem assim nas contradições entre tais conclusões. Sendo inválido o laudo, igualmente inválida seria a autuação.

Penso que tal pretensão não deve prosperar.

Em primeiro lugar, o documento de fl. 19 descreve os exames que conduziram a tais conclusões e a aparente contradição entre as expressões é, em verdade, uma citação textual do quesito: o produto não seria um “Outro composto inorgânico”, mas um produto organo-inorgânico com determinadas características.

Em segundo, ainda que se considerasse o laudo formalmente inválido, a informação dele extraída foi confirmada pelos exames laboratoriais acostados às fls. 97 a 108, bem assim na Folha de Informações sobre Segurança juntada por cópia à fl. 92, todos trazidos aos autos pela recorrente.

A discussão, como se verá, diz respeito às conclusões que se extraem dessas informações, mas isso, como é cediço, é matéria a ser enfrentada no mérito.

Rejeito, portanto, a preliminar.

¹ Trata da fiscalização de produtos controlados pelo Exército

No mérito, o litígio, como é possível extrair da leitura dos autos, cinge-se à definição do item e subitem corretos para classificação da mercadoria.

Com efeito.

Não há imputação da multa de 75% capitulada no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, nem da multa de 30% do valor aduaneiro, capitulada no art. 169, I, “b” do Decreto-lei nº 37, de 1966. São exigidos os tributos referentes à reclassificação, acrescidos de multa e juros de mora.

Não há discussão, ademais, que o produto objeto do litígio, CYANEX 272, é um composto organo-fosforado e que é utilizado como solvente na extração de níquel. Tanto os elementos trazidos aos autos pelo Fisco, quanto pelo sujeito passivo apontam para esse sentido.

Finalmente, também não há discussão acerca da subposição adequada (2931.00), indicada para classificação de produtos descritos como “outros compostos organo-inorgânicos”

Na opinião dos autuantes, o subitem adequado seria o 2931.00.39 (Outros Compostos organo-fosforados, exceto os produtos do item 2931.00.7) e, na do sujeito passivo, 2931.00.90 (outros compostos organo-inorgânicos).

Antes de adentrar na análise do mérito propriamente dito, é importante deixar claro qual é o papel do laudo técnico produzido pelo sujeito passivo na solução do litígio e, para tanto, valiosas são as definições do art. 30, *caput* e §§, do Decreto nº 70.235, de 1972².

Dentre tais comandos, interessa especialmente à solução do presente litígio a regra insculpida no § 1º, que exclui a classificação fiscal dos universos dos aspectos técnicos, próprios de serem solucionados por peritos ou institutos de pesquisa. Aqueles, abrangem exclusivamente os parâmetros que permitirão a definição da correta classificação fiscal, tarefa a ser executada pelo órgão judicante.

Em razão dessa diretriz, o parecer técnico juntado pelo sujeito passivo, apesar da inestimável colaboração que presta à solução do litígio, não limita a busca pela correta classificação fiscal a ser empregada. No máximo, fornece elementos que orientarão tal busca pelos órgãos competentes para tanto, a teor do Decreto nº 70.235, de 1972.

Feito tal registro, passasse ao exame do mérito do recurso.

² Art. 30. 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.

§ 3º Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos administrativos fiscais e trasladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, nos seguintes casos: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) quando tratarem de máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos e outros produtos complexos de fabricação em série, do mesmo fabricante, com iguais especificações, marca e modelo. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Sustenta o sujeito passivo que há dubiedade entre os itens da subposição 2931.00 capaz de atrair a aplicação da Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado nº 3c, que reza:

3. QUANDO PAREÇA QUE A MERCADORIA PODE CLASSIFICAR-SE EM DUAS OU MAIS POSIÇÕES POR APLICAÇÃO DA REGRA 2 b) OU POR QUALQUER OUTRA RAZÃO, A CLASSIFICAÇÃO DEVE EFETUAR-SE DA FORMA SEGUINTE:

(...)

c) NOS CASOS EM QUE AS REGRAS 3 a) e 3 b) NÃO PERMITAM EFETUAR A CLASSIFICAÇÃO, A MERCADORIA CLASSIFICA-SE NA POSIÇÃO SITUADA EM ÚLTIMO LUGAR NA ORDEM NUMÉRICA, DENTRE AS SUSCETÍVEIS DE VALIDAMENTE SE TOMAREM EM CONSIDERAÇÃO.

Sustenta tal convicção no fato de que a Nomenclatura Comum do Mercosul(NCM) elencaria, dentre os “ex” da posição situada em último lugar, produtos que igualmente conteriam o elemento fósforo (P) em sua fórmula.

Com a devida venia, não vejo como acatar tal pretensão.

Tratando-se de discussão que se situa nos níveis do item e subitem da NCM, deve-se recorrer à Regra Geral Complementar (RGC) nº 1:

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 DESTES ÚLTIMOS, O SUBITEM CORRESPONDENTE, ENTENDENDO-SE QUE APENAS SÃO COMPARÁVEIS DESDOBRAMENTOS REGIONAIS (ITENS E SUBITENS) DO MESMO NÍVEL.

Já no que diz respeito ao enquadramento em determinado “ex”, há que se ter em mente o que dispõe a Regra Geral Complementar da TIPI (RGC/TIPI):

(RGC/TIPI-1) AS REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO SE APLICARÃO, MUTATIS MUTANDIS, PARA DETERMINAR, NO ÂMBITO DE CADA CÓDIGO, QUANDO FOR O CASO, O “EX” APLICÁVEL, ENTENDENDO-SE QUE APENAS SÃO COMPARÁVEIS “EX” DE UM MESMO CÓDIGO.

Em obediência a tais regras, não seria possível comparar um “ex” do item 2931.00.90 com o subitem 2931.00.39 antes de decidir se o item que classifica o produto é o 2931.00.90 ou 2931.00.3. Tal discussão, como se viu, deve ser levada a efeito dentre desdobramentos de mesma hierarquia.

Em outras palavras, assim como somente se comparam desdobramentos de mesmo nível (item com item, subitem com subitem e “ex” com “ex”) a dúvida a que se refere a regra 3c, neste caso adotada pelo reenvio expresso na RGC 1, só é validamente considerada se resultar da comparação dentre itens e subitens da mesma subposição.

Ou seja, se somente após a definição desse nível hierárquico é que se passa a investigar se há “ex” para aquele código, o ex não influencia a definição do item e, como tal, não gera “dúvida” capaz de atrair a aplicação da regra 3c.

Cabe aqui lembrar que, conforme já transcrito acima, dentre os desdobramentos da subposição litigiosa interessam especialmente ao litígio os itens 3, 7 e 9.

2931.00 OUTROS COMPOSTOS ORGANO-INORGÂNICOS

2931.00.3 Compostos organo-fosforados, exceto os produtos do item 2931.00.7

(...)

2931.00.7 Outros compostos organo-fosforados

(...)

2931.00.90 Outros

Sendo certo que o produto em questão é um produto organo-fosforado, há evidente prevalência dos itens que contemplam produtos com essa característica em detrimento daquele que, genericamente, contemplaria qualquer outro produto organo-inorgânico, no caso, o item 2931.00.90.

Nesse ponto, clara é a regra 3a), igualmente adotada em razão do comando da RGC (o destaque não consta do original).

a) A POSIÇÃO MAIS ESPECÍFICA PREVALECE SOBRE AS MAIS GENÉRICAS. TODAVIA, QUANDO DUAS OU MAIS POSIÇÕES SE REFIRAM, CADA UMA DELAS, A APENAS UMA PARTE DAS MATÉRIAS CONSTITUTIVAS DE UM PRODUTO MISTURADO OU DE UM ARTIGO COMPOSTO, OU A APENAS UM DOS COMPONENTES DE SORTIDOS ACONDICIONADOS PARA VENDA A RETALHO, TAIS POSIÇÕES DEVEM CONSIDERAR-SE, EM RELAÇÃO A ESSES PRODUTOS OU ARTIGOS, COMO IGUALMENTE ESPECÍFICAS, AINDA QUE UMA DELAS APRESENTE UMA DESCRIÇÃO MAIS PRECISA OU COMPLETA DA MERCADORIA.

Como o texto do item indica, o código 2931.00.7 contempla textualmente os produtos enumerados nos subitens 2931.00.71 a 2931.00.76³, que não incluem o produto litigioso.

³ 2931.00.71 Alquil(de C1 a C3)fosfonofluoridatos de O-alquila (de até C10, incluídos os cicloalquila)

2931.00.72 Metilfosfonocloridato de O-isopropila

2931.00.73 Metilfosfonocloridato de O-pinacolila

2931.00.74 Difluoreto de alquilfosfonila, com grupo alquila de C1 a C3

2931.00.75 Hidrogênio alquil(de C1 a C3)fosfonitos de [O-2-(dialquil(de C1 a C3)amino)etila], seus ésteres de O-alquila (de até C10, incluídos os cicloalquila); sais alquilados ou protonados destes produtos

2931.00.76 Outros compostos que contenham um átomo de fósforo ligado a um grupo alquila (de C1 a C3), sem outros átomos de carbono

2931.00.77 N,N-Dialquil(de C1 a C3)fosforoamidocianidatos de O-alquila (de até C10, incluídos os cicloalquila)

Assim, há que se buscar no item 2931.00.3, a correta classificação a ser empregada.

Dentre tais subitens, estão os de nº 2931.00.31 a 2931.00.37⁴, que também não contemplam o produto em questão, e o subitem residual 2931.00.39 - outros.

Não sendo possível enquadrar o produto nos subitens taxativamente enumerados nos itens 2931.00.31 a 2931.00.37, cabe adotar aquela posição residual

Ademais, tão importante quanto toda essa discussão acerca das regras de interpretação do SH é o fato de que os desdobramentos alegados pelo sujeito passivo, em verdade não são “exceções” à NCM, mas “destaques”, próprios para o exercício do controle administrativo das importações.

Ou seja, não há, como alega o sujeito passivo, desdobramento na nomenclatura, mas mera indexação, promovida no intuito de orientar acerca do exercício do controle administrativo das importações.

Penso, por outro lado, que as alegações acerca de possível equívoco da NCM (TEC) em cotejo com as normas assentadas no Decreto nº 3.665, de 2000 ou em consulta ao sítio da Secex, não podem igualmente ser acatadas.

Em primeiro lugar, o referido decreto, único ato com status idêntico ao que aprova a NCM, não faz qualquer menção à classificação fiscal dos produtos controlados por tal órgão governamental, limita-se a elencá-los em uma lista alfabética. Aliás, tal informação encontra-se expressamente estampada no seu art. 14⁵.

Ou seja, a inclusão daqueles outros produtos fosforados dentre “destaques” do item 2931.00.90 é resultado de esforço de consolidação empreendido pela Secretaria de Comércio Exterior, conforme taxativamente mencionado por aquele órgão governamental no sítio da rede mundial de computadores que veicula a tabela acostada pela recorrente⁶.

Com efeito, resta ali assentada a seguinte mensagem, verbis:

⁴ 2931.00.31 Etefon; difenilfosfonato(4,4'-bis((dimetoxifosfinil)metil)difenila)
2931.00.32 Glifosato e seu sal de monoisopropilamina
2931.00.33 Etidronato dissódico
2931.00.34 Triclorfon
2931.00.35 Glufozinato de amônio
2931.00.36 Hidrogenofosfonato de bis(2-etilexilo)
2931.00.37 Ácido fosfonometiliminodiacético; ácido trimetilfosfônico

⁵ Art. 14. Os produtos controlados se acham especificados, por ordem alfabética e numérica, com indicação da categoria de controle e o grupo de utilização a que pertencem, na relação de produtos controlados pelo Exército, Anexo I.

§ 1º A tabela de nomes alternativos, Anexo II, é complementar à relação de produtos controlados e tem por objetivo identificar os produtos que tenham mais de um nome tradicional ou oficial, por nomes e nomenclaturas usuais, consagrados e aceitos pelos meios especializados, reconhecidos pelo Exército, relacionando-os com a relação de produtos controlados, de modo a facilitar o trabalho do agente da fiscalização militar.

§ 2º A tabela de emprego e efeitos fisiológicos de produtos químicos, Anexo III, é complementar ao Anexo I e tem por objetivo identificar produtos controlados pelo Exército por seus empregos, civis e militares, de modo a facilitar o trabalho do agente da fiscalização militar.

§ 3º As tabelas de nomes alternativos e de emprego e efeitos fisiológicos de produtos químicos podem ser modificadas pelo Chefe do Departamento Logístico - D Log.

⁶ <http://www.desenvolvimento.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=5&menu=272>

A Consolidação destina-se a facilitar a consulta dos interessados, não substituindo a legislação publicada no Diário Oficial da União.

(...)

Estas relações não substituem a consulta ao Tratamento Administrativo do Siscomex para verificação do sistema administrativo aplicado às mercadorias. As respectivas siglas constantes das relações são relativas aos Órgãos conforme abaixo:

Em segundo, e mais importante, tal lista não contempla a mercadoria objeto do litígio. Ou seja, ainda que fosse possível admitir que um ato interno derogasse a NCM, essa derrogação só alcançaria os produtos expressamente elencados.

Ademais, embora não tenha sido alegado, não custa consignar a opinião deste relator no sentido de que a consulta ao sítio da Secretaria de Comércio Exterior na rede mundial de computadores não se revela uma circunstância apta a fazer incidir o parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional⁷.

Com efeito, afora não contemplar o produto em litígio, a lista em questão foi elaborada em agosto de 2007⁸, ou seja, quase quatro anos depois do fato gerador alvo de

⁷ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

⁸ Doc. à fl. 196

discussão. Se o contribuinte se equivocou, certamente tal publicação não seria a fonte desse equívoco.

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário.


Luis Marcelo Guerra de Castro