



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

Processo n° 11128.002403/2007-58
Recurso n° 911.574 Voluntário
Acórdão n° **3201-001.038 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de julho de 2012
Matéria MULTAS ADMINISTRATIVAS DE CONTROLE ADUANEIRO
Recorrente PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 22/01/2003

ALQUILBENZENO 9. Trata-se de produto que pode ser enquadrado nas posições NCM 2707.50.00 e 2707.99.00, tendo ambas o condão de desencadear a aplicação da alíquota zero para o Imposto de Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados. A Instrução Normativa SRF 638 de 2006, embora posterior ao registro da declaração de importação, demonstra claramente a legitimidade do enquadramento do produto na posição escolhida pelo interessado.

DIVERGÊNCIA DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AOS CONTROLES ADUANEIROS. Em ambas as posições, a Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustível – ANP deve emitir a sua anuência prévia para viabilizar a importação do produto (licenciamento não-automático), razão pela qual resta evidente que não houve a intenção do interessado em se esquivar dos controles aduaneiros e tampouco a frustração dos objetivos perseguidos legislação aduaneira.

MULTAS ADMINISTRATIVAS DE CONTROLE ADUANEIRO. Dadas as circunstâncias particulares do caso concreto, em atenção ao princípio da razoabilidade, que deve nortear a atuação da Administração Pública Federal, por força do art. 2º da Lei nº 9.784 de 1999, devem ser afastadas, em caráter excepcionalíssimo, as multas de que tratam o art. 169, I, “b”, do Decreto-Lei nº 37 de 1966 e o art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35 de 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Fábio Miranda Coradini e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Relator.

EDITADO EM: 20/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando, Fábio Miranda Coradini, Adriene Maria de Miranda Veras e Wilson Sampaio Sahade Filho. Ausentes justificadamente a Conselheira Mercia Helena Trajano D'Amorim, e os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira e Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a data da prolação do acórdão recorrido, transcrevo abaixo o relatório do órgão julgador de 1ª instância, incluindo, em seguida, as razões do recurso voluntário apresentado pela Recorrente:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 10/04/2007, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência da multa de controle administrativo e multa proporcional ao valor aduaneiro no valor de R\$ 10.518,97, em face dos fatos a seguir descritos.

- *A empresa acima qualificada submeteu a despacho aduaneiro, através da Declaração de Importação No. 03/0059680-9, de 22/01/2003, adição 001, a mercadoria descrita como "HIGH FLASH LIVIANO (ALQUIL BENZENO), com classificação fiscal no código NCM 2707.99.00 - Outros óleos e produtos da destilação dos alcatrões da Hulha... – com incidência da alíquota 0% (nihil) para o Imposto de Importação e o Imposto de Produtos Industrializados;*

- *Através do pedido de exame laboratorial No. Lab 144/GSAD, foi processado o Laudo de Assistência Técnica No. 1031.01, de 15/05/2003, foi apurado que o produto em análise se tratava de Mistura de Alquilbenzenos, uma outra mistura de hidrocarbonetos aromáticos que destilam, incluídas as perdas, uma fração superior a 65%, em volume, a 250° C, segundo método ASTM D86;*

- *A fiscalização entendeu ser correta para o produto a classificação fiscal no código NCM 2707.50.00;*

- *A conclusão da fiscalização se pautou nas Regras No. 1 e No. 6 das Regras Gerais do Sistema Harmonizado;*

Cientificado do auto de infração, via Aviso de Recebimento - AR, em 31/05/2007 (fls. 38-verso), o contribuinte protocolizou

impugnação, tempestivamente, na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 25/06/2007, de fls. 39 à 42, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante informou que:

- O produto importado foi o " Alquilbenzeno 9", utilizado para formulação de gasolina, fato não descaracterizado pelo exame laboratorial;*
- A classificação fiscal adotada pela PETROBRAS foi a mesma adotada pela empresa PECOM ENERGIA S/A - Argentina, quando da remessa do mesmo ao Brasil;*
- Estando o produto devidamente classificado pela empresa remetente, não poderia a empresa compradora adotar classificação fiscal diversa;*
- Foi considerado o grau de pureza do produto para efetuar sua classificação fiscal em código NCM diverso daquele apontado como correto pela fiscalização;*
- Por não haver um único critério para se proceder a classificação fiscal do produto, é razoável que ambas classificações sejam aceitas;*
- A Receita Federal do Brasil - RFB ao editar a Instrução Normativa No. 638/2006, reconhece que o produto Alquilbenzeno 9 pode ter classificação fiscal tanto no código NCM 2707.50.00, quanto no código NCM 2707.99.00;*
- Prova da boa fé da autuada é a própria denúncia espontânea que a empresa efetuou;*
- Em não havendo prejuízo ao Erário, deve-se declarar a insubsistência do auto de infração;*

Pugna a anulação do Auto de Infração.

Na decisão de primeira instância, proferida na Sessão de Julgamento de 17/02/2011, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) julgou improcedente a impugnação da Recorrente, conforme Acórdão nº 17-48573 (fls. 89/95):

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 22/01/2003

Importação de mercadoria descrita como "HIGH FLASH LIVIANO (ALQUIL BENZENO), com classificação fiscal no código NCM 2707.99.00 - Outros óleos e produtos da destilação dos alcatrões da Hulha...

Foi apurado que o produto em análise se tratava de Mistura de Alquilbenzenos, uma outra mistura de hidrocarbonetos aromáticos que destilam, incluídas as perdas, uma fração

superior a 65%, em volume, a 250° C, segundo método ASTM D86, com classificação fiscal no código NCM 2707.50.00;

O produto Alquilbenzeno 9 pode receber tanto classificação fiscal tanto no código NCM 2707.50.00, como no código NCM 2707.99.00, consoante o artigo 1º da Instrução Normativa No. 636/2006.

A Instrução Normativa No. 638/2006 trás códigos NCM excludentes e não optativos como quer fazer prevalecer a alegação do impugnante.

O resultado do Laudo de Assistência Técnica encontra perfeita ressonância com o texto do código NCM 2707.50.00, conforme aplicação das Regras No. 1 e No. 6 das Regras Gerais do Sistema Harmonizado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente foi cientificada do teor do acórdão em 17/03/2011 (fl. 97-verso), tendo protocolado seu recurso voluntário em 18/04/2011 (fls. 99/104), o qual, em síntese, reitera os argumentos já defendidos em sua impugnação.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator em 11/08/2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 de 1972, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A questão posta em debate no presente litígio administrativo diz respeito à classificação fiscal do produto Alquilbenzeno 9.

Na visão da Recorrente, o produto deve ser classificado na posição NCM 2707.99.00 (27.07 - Óleos e outros produtos provenientes da destilação dos alcatrões de hulha a alta temperatura; produtos análogos em que os constituintes aromáticos predominem, em peso, relativamente aos constituintes não aromáticos; 2707.99 – Outros; 2707.99.90 – Outros).

Por outro lado, a fiscalização defende a sua classificação na posição NCM 2707.50.00 (27.07 - Óleos e outros produtos provenientes da destilação dos alcatrões de hulha a alta temperatura; produtos análogos em que os constituintes aromáticos predominem, em peso, relativamente aos constituintes não aromáticos; 2707.50.00 - Outras misturas de hidrocarbonetos aromáticos que destilem, incluindo as perdas, uma fração igual ou superior a 65 %, em volume, a 250 °C, segundo o método ASTM D86).

A consequência prática disso seria apenas a aplicação da multa por falta de licença de importação e da multa por classificação fiscal incorreta, visto que não há distinção na tributação aplicável nas duas classificações.

A Recorrente alega que realizou a classificação fiscal do produto corretamente. Contudo, de acordo com o laudo técnico solicitado pela fiscalização (fls. 30/31), a informação que se tem é diferente, a saber: “*Trata-se de Mistura de Alquilbenzenos, uma Outra Mistura de Hidrocarbonetos Aromáticos que destilam, incluídas as perdas, uma fração superior a 65%, em volume, a 250°C, segundo método ASTM D86*”.

Tal informação, que se presume merecedora de fé pública, leva-me a concluir que, embora o produto importado pela Recorrente seja passíveis de enquadramento em ambas as posições ora apresentadas, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 638 de 2006, no caso concreto, deve prevalecer a classificação fiscal aplicada pela fiscalização, tendo em vista ser mais específica, e, portanto, consonante com as Regras No. 1 e No. 6 das Regras Gerais do Sistema Harmonizado.

Partindo, pois, da premissa de que houve erro na classificação fiscal das mercadorias, entendo que é necessário verificar se a descrição do produto na declaração de importação nº 03/0059680-9 (fl. 13) contém todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário, de modo a confirmar a possibilidade de se exigir a multa administrativa de controle administrativo, ou não, considerando o disposto no Ato Declaratório COSIT nº 12 de 1997, abaixo transcrito:

... não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação da mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Ora, que não houve qualquer ato doloso por parte da Recorrente, disso não há dúvidas. A dúvida que existe diz respeito à presença dos elementos necessários à identificação e ao enquadramento tarifário do produto na descrição da declaração de importação. Analisando a declaração de importação nº 03/0059680-9, verifico que no campo destinado à descrição detalhada da mercadoria consta apenas o seguinte: “*HIGH FLASH LIVIANO (ALQUIL BENZENO) – A GRANEL Qtde: 28,79 TONELADA MÉTRICA VUCV: 391,1483000 DOLAR DOS EUA*”.

A descrição sintética do produto importado pela Recorrente não permite à fiscalização distinguir se o produto deve ser classificado na posição NCM 2707.50.00 ou 2707.99.00, logo, entendo que não é aplicável o Ato Declaratório COSIT nº 12 de 1997.

Por outro lado, a nova classificação fiscal imposta pela fiscalização exige o licenciamento não automático, devendo ser colhida a anuência prévia da Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustível – ANP. Assim sendo, também não se aplica ao caso da Recorrente a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que afasta a

aplicação da penalidade em questão quando a reclassificação não exige o licenciamento prévio. Confira-se:

MULTA POR FALTA DE LICENCIAMENTO. PRODUTO DISPENSADO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO E DE LICENCIAMENTO. INAPLICABILIDADE. É condição necessária para a prática da infração administrativa ao controle das importação por falta de Licença de Importação (LI) que produto esteja sujeito ao controle administrativo e ao licenciamento previamente ao embarque no exterior ou ao despacho aduaneiro. Nos presentes autos, inaplicável a multa por falta de LI aos produtos dispensados de controle administrativo e licenciamento e ao produto sujeito a licenciamento, porém inexigível novo licenciamento em decorrência da mudança do código tarifário.

(Acórdão nº 3102-000.758, Rel. Cons. Jose Fernandes do Nascimento, Sessão de 27/08/2010)

MULTA ADMINISTRATIVA. ART. 526, INCISO II, DECRETO Nº 91.030/85. ATIPICIDADE. A tipicidade da penalidade por infração administrativa prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro é a ausência de Guia de Importação ou documento equivalente e não a ausência de licenciamento, posto que este, na grande maioria dos casos, é automático através do Siscomex. Ademais, no caso, a mercadoria declarada na importação é realmente aquela que foi trazida para o País, de modo que eventual falha, defeito na descrição ou na classificação, não é motivo suficiente para considerar inválida a declaração ou a guia. Atípico, portanto, o fato que embasa a pretensão fiscal.

(Acórdão nº 3101-00286, Rel. Cons. Luiz Roberto Domingos, Sessão de 16/11/2009)

Por outro lado, considerando as particularidades que distinguem a situação concreta dos autos de todos os demais casos análogos que já pude julgar, qual seja (i) a existência de uma instrução normativa estabelecendo duas posições para um mesmo produto, ambas ensejando a incidência de alíquota zero para o Imposto de Importação e para o Imposto sobre Produtos Industrializados, (ii) o fato de que ambas as posições determinam que a ANP conceda a licença de importação; e levando em conta ainda que a Administração Pública Federal deve nortear a sua conduta segundo o princípio da razoabilidade, nos termos do art. 2º da Lei 9.784 de 1999, entendo que a multa ora aplicada, correspondente a 30% do valor aduaneiro de um produto que sequer foi tributado, merece ser afastada sob pena da letra fria da lei causar uma injustiça inaceitável.

O motivo do meu entendimento é que os controles aduaneiros continuarão aplicáveis na medida em que ambas as posições sujeitam o produto à licença prévia da ANP, não havendo qualquer prejuízo para essa finalidade.

É bem verdade que há uma série de dispositivos legais que limitam a atividade do aplicador da legislação tributária. Isso é inclusive reconhecido em julgados deste Tribunal. Senão, vejamos:

ALEGAÇÃO DE OFENSA A PRINCÍPIOS DIRIGIDOS AO LEGISLADOR. APRESENTAÇÃO DE OUTROS ARGUMENTOS QUE IMPLIQUEM NA VALORAÇÃO DE PRECEITO DISPOSTO EM LEI. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA PARA AFASTAR NORMA COM BASE EM TAIS ALEGAÇÕES. Os princípios (da finalidade, da razoabilidade, da legalidade, dentre outros) são, em regra, dirigidos ao legislador, e não ao aplicador da lei. Este, diante da norma existente no mundo jurídico, deverá aplicá-la obrigatoriamente por força do art. 116, inciso III, da Lei 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF no 256, de 22/06/2009).

(Acórdão nº 3802-000.968, Rel. Cons. Francisco Jose Barroso Rios, Sessão de 25/04/2012)

Além dos dispositivos mencionados pelo ilustre colega julgador, acrescentaria o art. 26-A do Decreto nº 70.235 de 1972 e o art. 59 do Decreto nº 7.574 de 2011. Contudo, ousou discordar do conteúdo da ementa, eis que o art. 2º da Lei nº 9.784 de 1999 é claro ao direcionar os princípios nele mencionados à Administração Pública, ou seja, o Poder Executivo, e não o Legislativo.

Faço questão de repetir que a solução que pretendo dar ao caso em análise é ímpar e não deve ser banalizada para toda e qualquer hipótese. As causas que me levam a formar o convencimento são particulares a esse caso, sendo, portanto, excepcionais. Aliás, o princípio da razoabilidade é verdadeiro mandato de otimização ou postulado normativo, o qual somente encontra aplicação no caso concreto, e não no direito em tese. Em outras palavras, tal postulado deve ser empregado quando o caso concreto revelar uma concomitância de princípios aplicáveis e aparentemente antagônicos, caso em que a ponderação entre esses princípios designará aquele que merece prevalecer para aquela situação específica.

Para melhor ilustrar o exposto acima, tomo a liberdade de transcrever um trecho da obra de Humberto Ávila intitulada Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos, a saber:

O postulado da razoabilidade aplica-se, primeiro, como diretriz que exige a relação das normas gerais com as individualidades do caso concreto, quer mostrando sob qual perspectiva a norma deve ser aplicada, quer indicando em quais hipóteses o caso individual, em virtude de suas especificidades, deixa de se enquadrar na norma geral. Segundo, como diretriz que exige uma vinculação das normas jurídicas com o mundo ao qual elas fazem referência, seja reclamando a existência de um suporte empírico e adequado a qualquer ato jurídico, seja demandando uma relação congruente entre a medida adotada e o fim que ela pretende atingir. Terceiro, como diretriz que exige a relação de equivalência entre duas grandezas.

A partir do trecho acima transcrito, é inafastável a conclusão de que a razoabilidade é um postulado normativo que está voltado para o aplicador do direito, e não para o legislador. Em linha com esse pensamento, registro que há também manifestações do CARF

conferindo aplicação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade ao processo administrativo fiscal. Confira-se:

COMPENSAÇÃO. FORMALIDADES. RAZOABILIDADE
Validade do pedido de restituição de crédito de Sociedade em
Conta de Participação (SCP) procedido por meio de
PER/DCOMP ante a evidência de que à época da realização do
pedido o programa PER/DCOMP não determinava que esses
créditos fossem requeridos por formulário administrativo. Em
observância ao princípio da razoabilidade, deve ser reconhecida
a validade do pedido de restituição realizado pelo sócio
ostensivo via PER/DCOMP quando comprovado pelo mesmo
que o crédito era da SCP e que não houve prejuízo à Fazenda
Pública.

(Acórdão nº 1202-000.649, Rel. Cons. Geraldo Valentim Neto,
Sessão de 21/11/2011)

.....
AFERIÇÃO INDIRETA – RAZOABILIDADE A utilização do
procedimento de aferição indireta é prerrogativa do fisco
prevista em lei, porém, a sua utilização deve obedecer ao
Princípio da Razoabilidade para que os valores apurados sejam
os mais próximos possíveis dos efetivamente devidos.

(Acórdão nº 2402-002.187, Rel. Cons. Ana Maria Bandeira,
Sessão de 27/10/2011)

.....
SIMPLES NACIONAL – REINCLUSÃO – PRINCÍPIO DA
INSIGNIFICÂNCIA – RAZOABILIDADE Em face a
demonstrada insignificância do débito apurado, depois
comprovado que foi compensado em declaração retificadora, em
respeito ao princípios que regem o processo administrativo
geral, da razoabilidade e da proporcionalidade, e em face a
interpretação analógica ao disposto na Lei nº 10.522 de 2002,
posteriormente alterada pela Lei nº 11.033 de 2004, pelo valor
ínfimo do débito, é de se reconhecer a legitimidade de reinclusão
no regime tributário simplificado.

(Acórdão nº 1202-000.604, Rel. Cons. Orlando Jose Goncalves
Bueno, Sessão de 03/10/2011)

Como se percebe a partir das ementas acima transcritas, os membros do CARF, cientes da responsabilidade que assumiram perante a Sociedade, cada vez mais aplicam o princípio da razoabilidade diante de situações particulares que, se julgadas de forma diversa, albergariam injustiças injustificáveis, certamente imprevisas pelos legisladores de um Estado Democrático de Direito. Registro, ainda, que essa sensibilidade do julgador está presente inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais, e, para demonstrar isso, transcrevo abaixo outra ementa, *in verbis*:

IRPF OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS
BANCÁRIOS. Os recursos com origem comprovada, como,
ilustrativamente, aqueles informados pelo contribuinte nas
declarações de ajuste anual, não podem compor a base de
cálculo de lançamento lavrado com fundamento no artigo 42 da

Lei nº 9.430/96. *Apenas na ausência de comprovação da origem dos recursos depositados em instituição financeira é que incide a presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, a qual deve ser aplicada com temperamentos e com um mínimo de razoabilidade.*

(Acórdão nº 9202-001.828, Rel. Cons. Goncalo Bonet Allage, Sessão de 25/10/2011)

É bem verdade que a coragem é um elemento fundamental para se quebrar paradigmas e invadir o mundo do desconhecido. Da mesma forma, é preciso vontade de trabalhar, pois a análise de razoabilidade no âmbito do processo administrativo fiscal requer extensa fundamentação para não se tornar válvula de escape para o afastamento de normas válidas. E mais, os membros do CARF devem ter a sensibilidade para lançar mão dessa importante ferramenta apenas quando nenhuma outra solução se mostrar eficaz para combater uma injustiça. É isso o que procurei fazer ao mencionar o Ato Declaratório COSIT nº 12 de 1997 e a jurisprudência do CARF que autoriza o afastamento da multa quando a reclassificação não exige licenciamento prévio.

Enfim, e sem mais delongas, entendo que a multa administrativa de controle aduaneiro, prevista no art. 169, I, “b”, do Decreto-Lei nº 37 de 1966, e a multa proporcional ao valor aduaneiro, prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35 de 2001, ambas desencadeadas pela classificação fiscal supostamente errônea que a Recorrente usou para importar o produto Alquilbenzeno 9, devem ser afastadas tendo em vista as circunstâncias particulares do caso concreto à luz do princípio da razoabilidade.

Diante de todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para reformar *in totum* a decisão recorrida, exonerando o crédito tributário integralmente.

Daniel Mariz Gudiño - Relator