



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.003257/97-72  
SESSÃO DE : 13 de agosto de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857  
RECURSO Nº : 123.296  
RECORRENTE : BASF S.A  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

Uma vez confirmada a composição química do produto pelo LABANA e pelo INT é de se adotar os preceitos da prova técnica para apontar a classificação fiscal como correta na posição NBM/SH 3808.20.9900.

**RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento quanto à classificação; e por maioria de votos, excluir a multa administrativa, vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Carlos Fernando Figueiredo Barros e João Holanda Costa; por maioria de votos, manter a multa de ofício do II, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, relator, Francisco Martins Cavalcante e Irineu Bianchi que a excluam. Designada para redigir o voto quanto à multa de ofício a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

Brasília-DF, em 13 de agosto 2003

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, o seguinte Conselheiro: ZENALDO LOIBMAN. Ausente o Conselheiro PAULO DE ASSIS.

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857  
RECORRENTE : BASF S.A  
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP  
RELATOR(A) : NILTON LUIZ BARTOLI

## RELATÓRIO

O presente processo já esteve sob análise deste Eg. Conselho de Contribuintes, em oportunidade anterior, onde resolveu-se por bem, pela conversão do julgamento em Diligência, nos termos da Resolução 303-0.817.

Na oportunidade, como relator, elaborei o relatório de fls. 136/140, que passo a transcrever com o fim de instruir o julgamento:

“Trata o presente processo de exigência de ofício, do Imposto de Importação - II e respectivos acréscimos legais, objeto da Notificação de Lançamento de fls. 01/10, cujo fato gerador encontra-se descrito às fls. 02:

“O contribuinte desembarçou, através dos despachos ora submetidos, 4 (quatro) lotes do produto denominado Enxofre Sublimado, todos amparados pela Guia de Importação n.º 18.94/9310-6 (utilizações parciais 002 a 005) e faturados como artigo n.º 40 14348 872386, classificando-os no código NBM/SH 2802.00.0100, com alíquota 0% (zero) para o Imposto de Importação.

Ocorre que, quando do desembaraço do 1º (primeiro) lote, amparado pela mesma G.I., foi retirada amostra da mercadoria para exame pelo Laboratório Nacional de Análises – LABANA, o qual constatou não se tratar de Enxofre Sublimado, mas sim de uma Preparação Fungicida a base de Enxofre (teor de 83,6%) e Lignossulfonato de Sódio (conforme Laudo n.º 4066/95), cuja classificação correta e específica se encontra na posição tarifária NBM/SH 3808.20.9900, com alíquota de 20% (vinte por cento) para I.I.

Desta forma, e considerando que:

a) a fatura relativa ao lote examinado pelo LABANA também se refere ao artigo n.º 40 14348 872386;

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

b) o número 20144601 37, que antecede a descrição do produto negociado coincide em todas as faturas;

c) a marca PIMP 010378/072, que identifica os lotes, consta em todos os Conhecimentos Marítimos;

c) os outros lotes da mesma mercadoria, amparados por diferentes G.I.s (18-93/77342-2 e 18-93/109270-4), quando submetidos a análise do Laboratório, revelaram tratar-se de Preparação Fungicida, e resultaram em Autos de Infração.

Concluimos, então, que a mercadoria despachada foi identificada tecnicamente como Preparação Fungicida a base de Enxofre, visto que todos os dados dos documentos citados apontam para um só produto, devendo ser recolhido o imposto correspondente a sua classificação fiscal específica, com os devidos acréscimos legais.

Por falta de Guia de Importação, fundamentou-se o Auto de Infração, nos arts. 87, inciso I; 99; 100; 220; 499 e 542 do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto 91.030/85.

Tendo tomado ciência do lançamento em 08/08/97, a contribuinte manifestou-se contrária a exigência, apresentando em 04/09/97, a Impugnação de fls. 128/136, alegando, basicamente, que:

- ressalta o disposto no art.30, §1º, do Decreto 70.235/72;

- conforme a Regra 2, b, das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, o produto, quer misturado, quer puro, deve ser classificado na posição da matéria, sendo que a classificação de produtos misturados efetua-se de acordo com o previsto na Regra 3;

- enxofre, para fins de aplicação na agricultura como acaricida/fungicida, é denominado na literatura técnica, como enxofre sublimado ou coloidal, possuindo a composição de 80 à 84% de enxofre elemento com pureza de 99,5%, sendo 30% em forma insolúvel e 20 à 16% de dispersante em forma de lignosulfonato de sódio;

Da composição do produto, pode-se concluir que seu ingrediente ativo é o ENXOFRE, uma vez que o lignosulfonato de sódio é inerte e não possui atuação ativa como acaricida/fungicida, pelo que, é forçoso concluir que o "Enxofre Sublimado" possui teor de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

ingrediente ativo/concentrado de 800g/kg de enxofre, no mínimo.

- o produto objeto da autuação é utilizado na formulação de um produto acaricida/fungicida, comercializado com a marca KUMULUS DF, que possui a seguinte formulação:

Enxofre	80% m/m
Lignosulfato de Sódio	17% m/m
Dióxido de Silício	0,5% m/m
Água	2,5% m/m

- “O laudo elaborado pelo Labana, considerando o acima exposto, deverá ser desconsiderado, na medida em que o produto **não é um acaricida/fungicida com ação e/ou eficácia** comprovada, não possui em consequência registro no Ministério da Agricultura Abastecimento e Reforma Agrária, não podendo portanto ser aplicado e comercializado para uso na agricultura, tratando-se efetivamente de um ENXOFRE SUBLIMADO utilizado como ingrediente ativo de um produto comercial final.”;

- não concorda com as respostas contidas nos laudos elaborados pelo Labana, por entender que trata-se de Enxofre Sublimado com teor de ingrediente ativo/concentrado de 800 g/kg no mínimo, sendo que a pureza do ingrediente ativo é de 99,5%. É um ingrediente ativo de grau técnico, destinado a formulação de acaricidas/fungicidas;

- a classificação adotada pela empresa esta absolutamente correta, na medida em que deve ser aplicada a Regra 3 “b”, sendo que a classificação apontada no Auto, com base no sintético laudo do Labana, não pode prevalecer.

Requer pela improcedência, em sua totalidade, do Lançamento.

Tendo em vista a Impugnação apresentada pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, propôs a determinação de Diligência aos autos, para que fosse remetido à repartição de origem, para esclarecimentos à cerca do produto em discussão.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

A Informação Técnica de n.º 0138/99, foi elaborada à fim de dirimir os quesitos apresentados, encontrando-se anexada à fls. 161/165, fornecendo como resposta:

a) fornecer o teor de pureza do componente enxofre, do produto analisado.

De acordo com as análises realizadas o teor de Enxofre encontrado é de 83,6%.

b) se o produto (lignossulfonato de sódio) encontrado na análise laboratorial trata-se de impureza? Se verdade, trata-se de impureza decorrente do processo de fabricação? É possível a obtenção de enxofre sublimado sem a presença de lignossulfonato de sódio, ou talvez com a presença do mesmo, mas com um teor bem menor do que o encontrado?

De acordo com considerações acima, não é citado nas Referências Bibliográficas (ANEXO V e VI) a necessidade da presença de Lignossulfonato de Sódio um dispersante, no ingrediente ativo ENXOFRE NA FORMA PURA, utilizado nas preparações fungicidas e acaricidas. Como o Lignossulfonato de Sódio é adicionado na etapa posterior à síntese do Enxofre, e como essa adição modifica o comportamento do Enxofre em água, ele é um aditivo dispersante, adicionado intencionalmente com a finalidade de dispersar o Enxofre em meio aquoso, e não uma impureza.

c) esta substância (lignossulfonato de sódio) pode ser considerada como um estabilizante, assim entendido como um produto indispensável à sua conservação ou transporte? Trata-se de matéria inerte?

d) O Lignossulfonato de Sódio não se trata de um aditivo estabilizante indispensável à sua conservação ou transporte. O Lignossulfonato de Sódio é um aditivo dispersante muito utilizado nas formulações de pesticidas do tipo Pó Molhável, Grânulo Dispersível, Suspensões Aquosas, etc., adicionados intencionalmente com a finalidade de troná-los dispersíveis em Água.

e) a presença dessa substância prejudica ou confere ao produto alguma propriedade especial, ou o torna particularmente apto para fins específicos de preferência à sua aplicação geral?

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

Sim, a presença de dispersante modifica o comportamento do Enxofre com Lignossulfonato de Sódio, um aditivo tipo dispersante, consideramos tratar-se de uma Preparação Fungicida, tipo PÓ MOLHÁVEL.

A Referência Bibliográfica (ANEXO VI E VII), também confirma que a mercadoria com 80% de Enxofre com a denominação KUMULUS S da empresa em epígrafe, é um Fungicida/Acaricida do tipo Pó Molhável.

Do relatório, o contribuinte foi devidamente cientificado, manifestando-se pela reiteração dos fundamentos de sua impugnação, informando que a literatura técnica na qual se baseiam suas alegações, é a mesma utilizada em seu processo de produção, não havendo qualquer documento adicional à ser acostado aos autos.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, a autoridade julgadora de primeira instância, entendeu pela Procedência do Lançamento, consubstanciando sua decisão, na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Importação – II

Data do fato gerador: 19/04/1994

Ementa: Classificação Fiscal. Penalidade Tributária. Penalidade Administrativa.

O produto identificado pela análise técnica como sendo uma mistura de Enxofre, princípio ativo de fungicida, e Lignossulfonato de Sódio se classifica no código 3808.20.9900, por se apresentar na forma de preparação, conforme dispõem as Notas Explicativas da posição 3808, sendo cabíveis as multas do art.4º, inciso I, da Lei 8218/1991, com redação dada pelo art.44, inciso I da Lei 9.430/1996, por declaração inexata, e a do art.526, inciso II, do RA, por não conter a descrição na GI todos os elementos necessários à identificação e enquadramento tarifário do produto.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs tempestivo Recurso Voluntário, pleiteando pela reforma da decisão de



RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

Primeira Instância, onde vêm reforçar tudo quanto foi aduzido em sua Peça Impugnatória.

Comprovante do Depósito Recursal às fls.115/116.

*É o Relatório."*

Na apreciação da matéria, à época, restou concluído que o enquadramento na posição 3808.20, conforme pretendido pelo Fisco, será correto somente se o pro'duto já apresentar, isoladamente, propriedade fungicida, conforme indicado nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

Com o propósito de elucidar a questão, o Relatório Técnico nº 1131, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia, juntado às fls. 262/266, trouxe resposta aos quesitos formulados pela Resolução e ainda os sugeridos pelo próprio contribuinte, como segue:

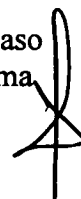
1. Se o produto importado apresenta, por si só, propriedades de fungicidas ou herbicidas podendo ser aplicado, tal qual com essa finalidade;

Os resultados da análise química mostraram que o produto em questão contém cerca de 80% de enxofre elementar. O enxofre elementar, na forma de flor de enxofre ou enxofre sublimado, foi o primeiro fungicida não sistêmico conhecido e tem sido usado com essa finalidade desde o início do século dezenove, no tratamento de culturas de árvores frutíferas. Presentemente, esse tipo de enxofre é empregado na agricultura como fungicida ou como acaricida. Não foi encontrada alguma referência ao seu uso como herbicida.

O enxofre é um sólido insolúvel em água e, devido a suas propriedades físicas, não se molha quando em contacto com a água, portanto, não forma uma dispersão aquosa. Esse fato inviabiliza o uso do enxofre puro em aplicações na agricultura. Para que o enxofre possa ser usado com esse fim, é preciso que ele seja misturado com um agente dispersante que o torne um pó molhável.

A análise química revelou, também, a presença de lignossulfonato de sódio, que é um agente dispersante por excelência e é muito usado na formulação de pesticidas.

Assim, contendo o produto importado um agente fungicida, no caso o enxofre e um agente dispersante, que permite a formação de uma



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

suspensão do enxofre em água, no caso o lignossulfonato, pode-se concluir que ele pode ser aplicado diretamente na proteção de culturas agrícolas contra a ação de fungos e ácaros.

2. Se o produto importado pode ter outras finalidades que não a de uma preparação intermediária do KUMULUS – DF. Em caso afirmativo quais seriam.

A presença do lignossulfonato no produto importado, comprovada pela análise química, exclui a possibilidade do seu uso em outras finalidades que não sejam a de um fungicida e/ou acaricida.

3. Qual a função, nesta preparação, do lignossulfonato; se atribui à preparação uma aplicação mais específica do que a da matéria-prima originária (o enxofre) e qual é essa função mais específica.

A forma de aplicação na agricultura do enxofre como fungicida ou como acaricida é a de uma suspensão do elemento em água. Para que uma substância fique em suspensão em um líquido é preciso que suas partículas interajam com as moléculas do líquido, o que a torna molhável por esse líquido.

O princípio ativo do produto ou, como formulado no quesito, a matéria-prima originária (o enxofre), por suas propriedades físicas não se molha quando em contacto com a água. Isso faz o enxofre não ficar em suspensão na água e se depositar no fundo do recipiente durante a aplicação, havendo a diminuição da sua concentração no líquido que é aspergido sobre as plantas. Além disso, como ele não está disperso na água, ele não se espalha eficientemente na superfície das folhas após a aplicação, comprometendo a sua ação fungicida.

A função do lignossulfonato no produto importado é exclusivamente a de tornar o enxofre nele presente um pó molhável e, assim, possibilitar a sua aplicação como fungicida e/ou acaricida na agricultura.

Resposta aos quesitos formulados pela interessada, Basf S/A:

1. Na literatura técnica e na linguagem de especialistas, o enxofre microgranulado é também chamado, na linguagem trivial, tanto de enxofre precipitado, quanto de enxofre coloidal, enxofre sublimado ou flor de enxofre?

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

Não. O termo microgranulado refere-se apenas à faixa de tamanho de partícula em que se apresenta o enxofre. Entretanto, todos os tipos de enxofre citados no quesito se apresentam normalmente nessa faixa de granulometria, sendo a nomenclatura específica, de acordo com a bibliografia técnica especializada, decorrente de seu modo de produção ou de sua forma de apresentação, como descrito abaixo:

Enxofre precipitado – enxofre obtido pela precipitação de uma solução de polissulfeto de cálcio com ácido clorídrico e lavado para a remoção de todo o cloreto de cálcio formado.

Enxofre coloidal – enxofre finamente dividido, tipicamente suspenso em água. Ele pode ser produzido por métodos físicos ou químicos.

Flor de enxofre – enxofre em pó produzido por sublimação. É sinônimo de enxofre sublimado.

2. O enxofre sublimado contém 0,5% de bióxido de silício?

Não. A especificação de enxofre refinado, no caso por sublimação, diz que o teor mínimo de enxofre na base seca é de 99,8%. Esse teor exclui a possibilidade da presença de 0,5% de dióxido de silício ou sílica.

No processo de sublimação, o enxofre é destilado lentamente e o vapor de enxofre formado é recolhido em uma câmara, mantida em uma temperatura inferior ao ponto de fusão do enxofre, o que faz os vapores condensarem diretamente ao estado sólido (sublimação), sob a forma de partículas finamente divididas. A destilação lenta minimiza a possibilidade de arraste pelo vapor de partículas sólidas (sílica e outras) por ventura presentes no enxofre original

3. A análise eletromicroscópica do enxofre sublimado difere do Kumulus DF?

Prejudicada. A interessada foi informada de que este Instituto não possuía um microscópio eletrônico para fazer o tipo de análise necessário à resposta ao quesito.

4. Com base na resposta aos quesitos 2 e 3, e tomando conhecimento do processo de formulação e das instalações, pode o

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

perito confirmar que o enxofre sublimado entrou num processo de formulação para chegar ao Kumulus DF?

Prejudicada. A análise eletromicroscópica necessária para a comparação entre o enxofre sublimado e o Kumulus DF não pode ser feita, conforme explicado na resposta ao quesito anterior.

Entretanto, de acordo com a informação da interessada, o Kumulus DF é produzido pela mistura e moagem do enxofre microgranulado produzido pelo processo "Spray-dry" com dióxido de silício.

Apesar de o enxofre microgranulado produzido pelo processo "Spray-dry" não poder ser denominado enxofre sublimado, a sua mistura com o dióxido de silício constitui uma preparação, o que comprova que ele entra em um processo de formulação para chegar ao Kumulus DF.

5. Pode o Perito confirmar que o processo de transformação de enxofre em pedra mencionado resulta em enxofre microgranulado?

Sim. Como já mencionado na resposta ao quesito 2 formulado pela interessada, no processo de fabricação do enxofre sublimado, o processo de sublimação, o produto final obtido é finamente dividido, ou seja, microgranulado.

6. Pode o Sr. Perito confirmar se o enxofre fundido a 140 C, é insolúvel em água a 120 C?

Quesito mal formulado.

O enxofre é um sólido amarelo ou amarelo pálido que pode se apresentar de formas variadas e que funde em temperaturas variando de cerca de 113°C a 120°C, dependendo se se apresenta na forma amorfa ou cristalina e, se cristalina, do sistema de cristalização em que se encontra.

Como é sabido, a água ferve a 100°C, passando do estado líquido ao estado gasoso. Portanto, em temperaturas superiores a 100°C não existe água líquida, mas sim vapor d'água, a não ser que o material seja mantido confinado em recipientes de alta pressão (reatores de alta pressão).



RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

Quando se misturam substâncias com temperaturas diferentes tende a ocorrer o equilíbrio térmico, ficando a temperatura final da mistura em algum ponto entre as temperaturas originais das substâncias empregadas na mistura. Portanto, quando se misturam enxofre fundido a 140°C com vapor d'água a 120°C ou, se a mistura for feita

em um reator de alta pressão, com água a 120°C, a temperatura da mistura ficará em algum ponto entre 120 e 140°C, dependendo das proporções dos constituintes da mistura. Entretanto, pode-se afirmar que, nessas faixas de temperatura mencionadas no quesito, o enxofre é imiscível com a água, ou seja, é insolúvel na água.

7. Pode o Sr. Perito confirmar que com a adição de lignossulfonato de sódio na água, a 120 C, forma-se, junto com o enxofre uma pasta homogênea apropriada para microgranulação de enxofre (obtenção de enxofre sublimado)?

Quesito mal formulado.

Como já mencionado anteriormente nas respostas aos quesitos 1 e 3 formulados pela Secretaria da Receita Federal na Alfândega do Porto de Santos, a presença de lignossulfonato de sódio tem a finalidade de tornar o enxofre molhável pela água, permitindo a formação de uma dispersão aquosa do elemento.

Assim, a mistura do lignossulfonato de sódio com a água e com o enxofre a 120°C forma uma pasta homogênea, desde que a proporção usada de água seja compatível com a consistência pastosa esperada. Essa pasta formada é apropriada para a obtenção do enxofre microgranulado pelo processo de secagem, conhecido como "Spray-dry". Nesse processo a pasta é introduzida por borrifação em uma torre de secagem, onde a água é evaporada e os constituintes sólidos da pasta, depositados sob a forma microgranulada. O pó depositado contém, além do enxofre, o lignossulfonato de sódio existente na pasta usada no processo. Segundo informação fornecida pela interessada, este é o processo usado na empresa para a preparação do enxofre microgranulado, empregado na formulação do Kumulus-DF.

Entretanto, o enxofre microgranulado produzido por esse processo não pode ser chamado de enxofre sublimado, uma vez que não houve o processo de purificação por sublimação, onde o enxofre final seria praticamente isento de lignossulfonato de sódio.

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

8. Porque o enxofre sublimado possui cor diferente do que o Kumulus?

Quesito mal formulado.

O enxofre sublimado, lato sensu, é um pó fino de cor amarela.

O enxofre microgranulado, produzido pelo processo "Spray-dry" é incorretamente chamado de enxofre sublimado (enxofre coloidal) pela interessada, tem cor amarronzada devido à presença de lignossulfonato de sódio, marrom escuro, em sua composição. Pelo mesmo motivo, o Kumulus DF, produzido a partir desse enxofre, também tem cor amarronzada, embora de uma tonalidade ligeiramente mais clara, sendo o esmaecimento da cor decorrente do processo de moagem. Como o teor de dióxido de silício adicionado é muito pequeno, o efeito da sua presença na cor do produto final é indistinguível.

Manifestou-se a Recorrente, discordando das conclusões emanadas no Parecer do Instituto Nacional de Tecnologia, reafirmando as alegações ora apresentadas nas manifestações de inconformidade, ressaltando que o enxofre sublimado, tal qual importado, jamais poderia ser utilizado diretamente na agricultura, tendo em vista a necessidade de efetivação do processo de formulação, para então ser registrado junto ao Ministério da Agricultura e então ser comercializado.

Conclui que "o enxofre sublimado em si possui uma granulometria indefinida e uma alta pureza de 99,5% no mínimo, sendo o lignossulfonato mera impureza decorrente do processo de obtenção do enxofre sublimado, o que não compromete seu enquadramento junto ao capítulo 2802, mormente por força das Regras Gerais de Interpretação ao Sistema Harmonizado."

Requer pela insubsistência da autuação, pela demonstração do correto enquadramento tarifário.

Tornam os autos a esta Eg. Câmara para julgamento.

É o relatório.



RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

VOTO

O cerne da contenda é a divergência de entendimento acerca da conformação química e da utilidade do produto denominado pela Recorrente de "Enxofre Sublimado", cuja importação foi acobertada pelas GI's nºs 18.94/9310-6, 18.93/77342-2 e 18.93/109270-4.

Trata-se, como se vê, de questão eminentemente técnica, razão pela qual remeto a atenção dos pares ao *caput* do art. 30 do Decreto 70.235/72, o qual dispõe que, em casos como o presente, os laudos do Laboratório Nacional de Análises - LABANA e do Instituto Nacional de Tecnologia - INT devem ser observados.

Na ocasião em que relatei a Resolução nº 303-0.817 (fls. 135/142 ) estudando o caso concluí, desde então, que o enquadramento fiscal do produto na posição 3808.20, pretendido pelo Fisco, estaria correto se o mesmo apresentasse, isoladamente, propriedade fungicida.

Percebo que o Relatório Técnico nº 1131, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia ( fls. 262/266 ), trouxe resposta à questão central, conclusão esta a qual, é bom frisar, foi a mesma alcançada pelo Laudo nº 4066, elaborado pelo Laboratório Nacional de Análises ( fl. 46 ).

O laudo do LABANA é claro:

"A mercadoria analisada não se trata de Enxofre Sublimado . **Trata-se de uma preparação fungicida à base de enxofre** e Lignossulfato de Sódio." ( grifei )

Por seu turno o INT conclui no mesmo diapasão:

" Os resultados da análise química mostraram que o produto em questão contém cerca de 80 % de enxofre elementar. *O enxofre elementar, na forma de flor de enxofre ou enxofre sublimado, foi o primeiro fungicida não sistêmico conhecido e tem sido usado com essa finalidade desde o início do século dezanove, no tratamento de cultura de árvores frutíferas. Presentemente esse tipo de enxofre é empregado na agricultura como fungicida ou como acaricida.( ... )A presença do lignossulfonato no produto importado, comprovada pela análise química, exclui a*

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

**possibilidade de seu uso em outras finalidades que não sejam a de um fungicida e/ou acaricida.** ( grifei )

Elucidado por ambos os órgãos técnicos mencionados no art. 30 do Decreto 70.235/72 que o produto importado pela Recorrente é um fungicida, tenho a convicção de que, como tal, deve ser classificado na posição 3808.20, como entendeu a fiscalização e a decisão recorrida.

Assim, mantenho a autuação quanto ao Imposto de Importação e a multa a ele vinculada.

Observo porém que no lançamento se exige as multas pela suposta infração ao controle das importações, capitulada no art. 526 II do antigo Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 91.030/85) e a do art. 4., inciso I da Lei 8.218/91 c/c art.44, inciso I da Lei 9.430/96 e art. 106, inciso II, alínea c da Lei 5.172/66.

Quanto a este particular entendo totalmente incabível a imposição. Não há nos autos prova de que a Recorrente importou mercadoria "*sem guia de importação ou documento equivalente*" Muito ao revés, o próprio agente fiscal mencionou os números da GI's que ampararam a mercadoria, no corpo do Auto de Infração (fl. 02 ).

Afasto a multa do art. 526 II do antigo RA por absoluta inexistência de tipicidade, conforme a reiterada jurisprudência desta casa.

QUANTO À LEI 8.218/91

O direito penal (artigo 1º do C.P.) e o direito tributário penal (artigo 97º, II, do C.T.N.) estão subordinados ao princípio -- que decorre do inciso XXXIX do artigo 5º da Constituição -- da tipicidade da norma, i.e., o tipo de conduta ilegal deve estar perfeitamente identificado na norma jurídica. *Nullum crimen nulla poena sine lege* é o brocardo que, na sua simplicidade, se insere na busca de justiça para o caso em julgamento. Assim, para aplicação da norma penal, deve o fato presumível encaixar-se rigorosamente dentro do tipo descrito na lei.

No caso dos autos, a conduta dita como inadequada, e objeto da autuação, é a **SOLICITAÇÃO NO DESPACHO ADUANEIRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCABÍVEL.**

Em suma, o tipo infracional a ser punível seria, diz a Lei 8.218, artigo 4º, inc. I, o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

“Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:

De - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

Salta aos olhos que o dispositivo, supra transcrito, não se adequa ao fato tido como delituoso, i.e., a distinção entre a conduta dita como delituosa e a descrição normativa do fato punível é manifesta, o que afasta de imediato a exigência desta multa.

Com efeito, admitindo para argumentar pudesse uma lei genérica se sobrepor sobre uma lei específica, ou seja, a Lei 8.218/91 ser aplicável nas infrações às importações, ainda assim esta se resumiu a dizer laconicamente no seu inciso I ao art. 4º que as infrações por ela apenadas seriam as de falta de recolhimento, de falta de declaração e as de declaração inexata.

Por outras palavras, ad argumentadum, pudesse ser possível penalizar o contribuinte com base na Lei 8.218/91, ainda assim os tipos delituosos teriam que ser rigorosamente aqueles citados no inciso I ao artigo 4º. Nem mais nem menos.

A lei penal não admite interpretações que não sejam aquelas objetivas e restritivas decorrente do texto punitivo. O dispositivo penal-tributário não pode ser "uma norma penal em branco, que não contém em seu bojo a definição de uma conduta infracional típica ou específica. A abrangência e o alcance dessa norma penal ficariam inteiramente ao alvedrio da autoridade competente para aplicá-la. Citemos como exemplo o art. 526, IX do RA, é necessário que o fato apontado efetivamente afete, prejudique ou dificulte o controle administrativo das importações. A simples inobservância de regra formal, sem nenhuma repercussão no controle administrativo das importações, em termos concreto, não poderia sujeitar-se a uma penalidade correspondente a 20% do valor da mercadoria.

De acordo com Damásio E. de Jesus, in "Comentários ao Código Penal", fato delituoso é aquele que se encaixa, se amolda à conduta criminosa descrita pelo legislador. Tipo é o conjunto de elementos descritivos do crime contido na lei penal.

Conclui-se, após análise da norma legal transcrita supra, ser incabível a aplicação da penalidade de 100% sobre a diferença do I.I. que deixou de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.296  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.857

ser pago, pelo fato de que a mesma é aplicável na falta de recolhimento das contribuições de modo geral, não sendo específica a hipótese de cabimento de 100% na falta de recolhimento do I.I., mesmo porque, para esta infração existe penalidade específica prevista no Regulamento Aduaneiro.

Para corroborar com esse entendimento a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação emitiu o Ato Declaratório (Normativo) nº 10, de 16 de janeiro de 1997 declarando:

“Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8,218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), 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”.

Ante o exposto, e o que mais nos autos consta, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para excluir da exigência os valores cobrados a título das penalidades.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2003

  
NILTON LUIZ BARTOLI - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º: 11128.003257/97-72  
Recurso n.º: 123296

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 303.30.857.

Brasília - DF 09 de setembro de 2003

  
João Holanda Costa  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: