



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 11128.003864/2002-33
Recurso nº 137.723 Voluntário
Matéria II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº 303-34.942
Sessão de 4 de dezembro de 2008
Recorrente ELI LILLY DO BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ-SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 28/11/2001

Classificação Fiscal Errônea. Multa do art. 84, I, da MP nº. 2.158/2001 e Multa de Ofício. Inaplicável a multa do art. 526, II, do RA.

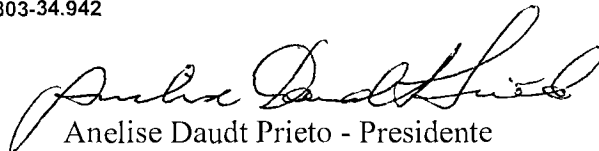
O produto denominado NARASIN, trata-se de "Preparação Intermediária constituída de Narasina (substância medicamentosa com ação antibiótica) e Excipientes (Substâncias Inorgânicas e partes de plantas pulverizadas) e, portanto, deve ser classificada no código NCM 2309.90.90.

A descrição incorreta da mercadoria justifica a aplicação do art. 84, I, da MP nº. 2.158/01. Todavia, o erro na classificação fiscal não autoriza a imposição da multa prevista no art. 526, II, do RA.

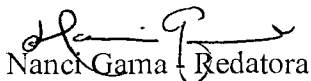
A multa de ofício é devida de acordo com o parágrafo 2º, inciso II, do art. 84 da MP nº. 2.158/01.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário quanto à classificação fiscal. Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário quanto a multa administrativa, sendo que os Conselheiros Zenaldo Loibman, Tarásio Campelo Borges, Luis Marcelo Guerra de Castro e Anelise Daudt Prieto, votaram pela conclusão. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, quanto à multa por classificação de mercadoria errônea. Por maioria de votos, negar provimento quanto à multa de ofício, vencidos os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Relator, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Marciel Eder Costa, que deram provimento. Designada para redigir o voto o Conselheira Nanci Gama.



Anelise Daudt Prieto - Presidente



Nanci Gama - Redatora

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls.01/18), através do qual se exige Imposto de Importação, Multa por Infração Administrativa ao Controle das Importações (artigo 526, II, RA), Multa Regulamentar (MP 2158-35/01) e acréscimos legais, pelos motivos aduzidos no item 'descrição dos fatos' (fls. 03/09), quais sejam:

Através da DI nº 01/1157516-2, o importador submeteu a despacho 35.975,00Kg de produto declarado como "QA255X – NARASIN" (descrito como "produto técnico importado para formulação cocidiostático de uso veterinário (monteban premix)), declarado no Código NCM 2941.90.72;

Em 09/01/2002, o Laboratório Nacional de Análises emitiu Laudo nº 0056, concluindo que o produto denominado NARASIN, trata-se de "Preparação Intermediária constituída de Narasina (substância medicamentosa com ação antibiótica) e Excipientes (Substâncias Inorgânicas e partes de plantas pulverizadas);

De acordo com as informações contidas no Laudo, a mercadoria é de constituição química definida e isolada, um Antibiótico, do Capítulo 29, além disso, cita-se o fato de tratar-se de preparação intermediária, especificamente elaborada para ser adicionada à ração animal e/ou pré-mistura, utilizada na Medicina Veterinária;

Houve insuficiência de recolhimento, tendo em vista que a mercadoria deve ser classificada no código NCM 2309.90.90;

Além de ser classificada incorretamente, a mercadoria foi igualmente descrita incorretamente, como se toda ela se tratasse do elemento Narasina, um produto de constituição química definida apresentada isoladamente, um produto do Capítulo 29;

Uma vez constatado que a mercadoria efetivamente submetida a despacho é uma mercadoria totalmente diversa daquela inicialmente declarada, conclui-se que não está acobertada pelo Licenciamento automático, estando, portanto, ao desamparo de Licenciamento de Importação, o que constitui infração administrativa ao Controle das Importações, ficando sujeito o importador a Multa do artigo 526, II, do RA, aprovado pelo Decreto 91030/85;

Além disso, tendo sido constatada classificação tarifária declarada errônea, fato comprovado pelo Laudo, configura-se infração do artigo 84, I, da MP nº 2158/2001.

A capitulação das exigências encontra-se às fls. 07, 09, 12, 13 e 14.

Laudos de Análises juntados às fls.36/39.

Ciente do Auto de Infração (AR de fls. 45vº), o contribuinte apresentou Impugnação às fls. 46/78, na qual alega, em suma, que:

(i) examinadas as descrições da DI e do Laudo, verifica-se que as diferenças entre as descrições são apenas de forma, pois de ambos os documentos pode-se inferir que o produto importado Narasina tem propriedade antibiótica importante e não é puro e tanto se trata de um antibiótico que somente os 5060,575Kg/ativo, ou seja, o princípio ativo, são considerados para cálculo do preço;

(ii) o que pode haver é divergência na classificação fiscal do produto, de notória complexidade e tendo em vista as divergências quanto à sua destinação, mas, divergência na classificação é fato bem diverso de importação de produto diferente daquele para o qual se obteve licença e jamais pode ensejar a aplicação de penalidades administrativas;

(iii) a exclusão da multa do artigo 526, II, do RA, se impõe até mesmo de ofício, pois inexistente qualquer burla ao controle das importações como reconhecido pela própria Administração no Ato Declaratório nº 12, de 21/01/97;

(iv) como se observa da jurisprudência, ainda que houvesse descrição indevida da mercadoria ou eventual divergência na descrição de suas características, o que se admite por absurdo e apenas para argumentar, este fato não autoriza aplicação da penalidade tipificada pelo artigo 526, II, do RA, pois esta não é a conduta descrita na norma como passível de punição, sendo certo que no caso concreto existe Licenciamento de Importação, que foi obtido exatamente para o produto trazido do exterior, de modo que não tem nenhum sentido falar-se em importação a descoberto de licença;

(v) não houve qualquer evasão de divisas ou burla ao controle cambial, pois houve registro da operação no BACEN e autorização plena para a remessa do numerário respectivo, que é exatamente aquele necessário para efetuar o pagamento do preço da mercadoria importada e que serviu inclusive de base de cálculo do presente auto de infração, sendo certo que paga-se apenas pelos quilos de princípio ativo contidos no produto importado;

(vi) se tivesse havido importação ao desabrigo do documento de importação, ter-se-ia de admitir que aquela documentação existiu para a remessa cambial e inexistiu para a importação, tudo a evidenciar o não cabimento da alegação de que tais documentos não produziram efeitos ou são inexistentes, porque afirmação dessa natureza implica negar a realidade;

(vii) em havendo classificação incorreta da mercadoria, o que não é o caso e se admite apenas para argumentar, aplica-se a multa do artigo 84, I, da MP 2158-35/2001, excluindo-se definitivamente a multa do artigo 526, II, sob pena de haver dupla penalização pela mesma falta, como está acontecendo no caso concreto;

(viii) Mas também a multa do art. 84, I, da MP 2158-35/2001 é incabível no caso, pois a classificação fiscal da mercadoria importada feita pela Impugnante está correta, porque em absoluta conformidade com as Regras Gerais para a Interposição do Sistema Harmonizado (SH);

(ix) de acordo com a legislação aplicável, Notas do Capítulo 23 e 29, o produto em questão, não obstante se trate de produto cuja classificação é bastante complexa, se inclui expressamente no Capítulo 29 e está expressamente excluído do 23;

(x) com efeito, como atestado pelo Laudo do Labana, a mercadoria importada – Narasina – é um antibiótico;

(xi) a característica essencial do produto importado é apenas a atividade antibiótica, portanto, ele é utilizado industrialmente como fonte direta de antibiótico;

(xii) o subscritor do laudo do Labana e o Fisco impressionaram-se com a presença desses outros elementos no produto importado e passaram a caracterizá-lo mais a partir deles e menos a partir do princípio ativo que lhe é essencial, o que é um absurdo e contraria as Regras Gerais de Interpretação do SH, pois esses elementos são inertes, servem apenas para se obter antibióticos na forma, cor, cheiro, concentração, pureza, etc., necessários ao fim a que se destinam;

(xiii) do próprio Laudo Labana é possível extrair as características essenciais do produto importado;

(xiv) salta aos olhos o absurdo da conclusão que o classifica como alimento, não sendo adicionado diretamente à ração, mas tão somente o Monteban Premix dele resultante, e mesmo este há de ser ministrado com extremo cuidado, em dosagens apropriadas, indicadas pelo médico veterinário, sob pena de pôr em risco a própria vida dos animais tratados;

(xv) é evidente também que este produto importado não se destina a ser utilizado por indústrias de ração nem a entrar na fabricação de qualquer tipo de alimento, mas unicamente servirá como matéria-prima para fabricação de medicamentos de uso exclusivo veterinário;

(xiv) a divergência refere-se apenas à destinação do produto importado, pois enquanto a Impugnante declara que se trata de produto técnico para uso exclusivo em produto veterinário Monteban Premix (antibiótico para uso exclusivo veterinário), tratando-se, portanto, de um medicamento, o Laudo e o Fisco afirmam que é preparação destinada a entrar na produção de rações;

(xv) é de ressaltar a estranheza, incongruência e contradição da conclusão do Laudo Técnico quando afirma que o produto importado possui atividade antibiótica importante, mas não se destina à fabricação de medicamentos, mas, sim, à fabricação de alimentos;

(xvi) o produto importado é antibiótico e destina-se à fabricação de defensivo agropecuário, conforme as licenças de fabricação e comercialização,

(xvii) os produtos de fabricação da impugnante são todos produtos químicos, farmacêuticos, veterinários e outros enquadráveis em suas atividades, jamais preparações para fabrico de alimentos simples compostos ou de qualquer outra natureza, assim, jamais importaria produtos que se destinassem à produção de ração animal;



(xviii) como evidencia a Licença para fabrico e venda do produto Monteban Premix, expedida pelo Ministério da Agricultura e do Abastecimento – MA, o produto importado é um antibiótico destinado à fabricação de outro produto de uso exclusivo veterinário;

(xix) o produto é tóxico, somente podendo ser ministrado sob prescrição do médico veterinário em frangos de corte, tendo sido constatado que a ingestão desse produto por eqüinos pode ser fatal, o que obviamente não ocorreria se se tratasse de alimento;

(xx) a classificação adotada atende a Regra 1, pois segue o texto da posição e atende também à Regra 2-b, pois segundo esta regra a menção de uma matéria em determinada posição, no caso antibiótico na posição 29.41, abrange esta matéria em estado puro ou misturada ou associada a outras matérias;

(xxi) atende também à letra “a” da Regra 3, pois esta posição é mais específica do que a posição pretendida pelo Fisco, ademais, tal classificação está em absoluta consonância com as Notas da Posição 29;

(xxii) mas, ainda que se considere tratar-se de um produto composto, teria aplicação a 3-a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado;

(xxiii) não sendo possível identificar a característica essencial (prevenir doença, como é próprio dos antibióticos), tem aplicação a Regra 3-c;

(xxiv) finalmente, se não fosse possível a classificação segundo tais regras, seria o caso de se aplicar a Regra 4, segundo a qual nesta hipótese a classificação far-se-á na posição dos artigos mais semelhantes, que no caso é a dos antibióticos;

(xxv) qualquer que seja o ângulo de análise, a classificação fiscal adota é a correta, tendo em vista que, além disso, a classificação pretendida pelo Fisco não resiste a uma análise mais aprofundada à luz das mesmas Regras de Interpretação aplicáveis;

(xxvi) a classificação efetuada pela Impugnante está em absoluta consonância com o entendimento já manifestado pela própria Administração quando da edição do Parecer Normativo CST nº 84, de 31/12/86, onde alguns dos antibióticos importados pela Impugnante para fabricação de produtos veterinários eram nominalmente citados e pelo menos um produto fabricado era referido pela sua marca comercial, ou seja, o Tylan item 13;

(xxvii) aquela orientação administrativa, portanto, veiculada pelo PN CST 83/85, cristalizou-se em texto legal, pois o legislador introduziu na TEC posição específica para o produto importado e, obviamente, no Capítulo 29;

(xxviii) os juros moratórios jamais seriam devidos na dimensão pretendida, posto que a taxa Selic não pode ser tomada como base para ser cômputo.



Ante o exposto, conclui que o produto importado, antibiótico veterinário, jamais pode ser classificado no Capítulo 23, próprio para alimentos, mas tão somente no Capítulo 29, razão pela qual, requer o acolhimento de suas alegações, para o fim de julgar totalmente improcedente a exigência.

Para corroborar seus argumentos, colaciona decisões da CSRF e do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Trouxe aos autos os documentos de fls. 79/242, 245/252 e 255/262.

Os autos foram encaminhados para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, a qual julgou procedente o lançamento (fls. 264/270), conforme a seguinte ementa:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 28/11/2001

Ementa: Preparação constituída Narasina (substância medicamentosa com, ação antibiótica), e excipientes (substâncias inorgânicas e parte de plantas pulverizadas), elaborada especificamente para ser adicionada à ração animal pelos formuladores apresentam correta classificação tarifária no código 2309.90.90.

Lançamento Procedente”

Irresignado com a decisão singular, o contribuinte apresenta tempestivo Recurso Voluntário às fls. 274/312, no qual reiteram todos os argumentos antes apresentados e anexos os documentos de fls. 313/356.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário, o contribuinte apresentou comprovantes dos depósitos recursais às fls. 358 e 359, conforme informação de fls. 360.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro constando numeração até às fls. 361, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº. 314, de 25/08/99.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Nilton Luiz Bartoli, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário por conter matéria de competência deste Eg. Conselho de Contribuintes.

Pelo compulsar dos autos observo que se trata de divergência acerca da correta classificação fiscal da mercadoria importada pela Recorrente, classificada inicialmente no



código NCM 2941.90.72, com alíquota do Imposto de Importação em 4,5%, declarada como “QA255X – NARASIN”.

Fundada em Laudo Técnico elaborado pelo Laboratório Nacional de Análises (fls. 36/40), a fiscalização procedeu à reclassificação tarifária da mercadoria, tendo em vista a conclusão do referido laudo de que, em verdade, trata-se a mercadoria de “preparação intermediária constituída de Narasina (substância medicamentosa com ação antibiótica) e Excipientes (Substâncias Inorgânicas e partes de plantas pulverizadas).”

Segundo a fiscalização, “ao observarmos os textos das Posições e as Notas do Capítulo 29, constatamos que a mercadoria submetida a despacho, não observa os requisitos obrigatórios para ser compreendida nesse Capítulo, visto não se tratar de composto orgânico de constituição química definida apresentado isoladamente, nem se enquadrar nas demais alíneas de sua Nota nº 1, pois o produto “Narasina”, para o uso específico a que se destina, tem a necessidade de se apresentar preparado, com as Substâncias Inorgânicas e partes de plantas pulverizadas, que são os excipientes que o manterão estável na presença dos componentes da pré-mistura e das rações animais, tendo em vista que, tanto numa quanto na outra, a garantia da integridade da substância ativa é fundamental.”

Assim, e de acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, em especial as Regras de nº 1 e 6, classificou-se a mercadoria na posição 2309.90.90 – outras preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais.

Concordo com a classificação adotada pela fiscalização.

Com efeito, destaca-se das Notas relativas à posição 2309 – preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais:

“...

Esta posição compreende não só as preparações forrageiras adicionadas de melaço ou de açúcares, como também as preparações empregadas na alimentação de animais, constituídas de uma mistura de diversos elementos nutritivos, destinados:

- 1) *quer a fornecer ao animal uma alimentação diária racional e balanceada (alimentos completos);*
- 2) *quer a completar os alimentos produzidos na propriedade agrícola, por adição de algumas substâncias orgânicas ou inorgânicas (alimentos complementares);*
- 3) *quer a entrar na fabricação dos alimentos completos ou dos alimentos complementares.*

Incluem-se nesta posição os produtos dos tipos utilizados na alimentação dos animais, obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais e que, por esse fato, perderam as características essenciais da matéria de origem, por exemplo, no caso dos produtos obtidos a partir de matérias vegetais, os que tenham sido sujeitos a um tratamento, de forma que as estruturas celulares específicas das matérias vegetais de origem já não sejam reconhecíveis ao microscópio.



...

II -- OUTRAS PREPARAÇÕES

C – AS PREPARAÇÕES DESTINADAS A ENTRAR NA FABRICAÇÃO DOS ALIMENTOS “COMPLETOS” OU “COMPLEMENTARES” DESCRITOS NOS GRUPOS A E B, ACIMA

Estas preparações, designadas comercialmente pré-misturas, são geralmente compostos de carácter complexo que compreendem um conjunto de elementos (às vezes denominados “aditivos”), cuja natureza e proporções variam consoante a produção zootécnica a que se destinam. Esses elementos são de três espécies:

- 1) os que favorecem à 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, aromatizantes ou aperitivos, etc;*
- 2) os destinados a assegurar a conservação dos alimentos, especialmente as gorduras que contém, até serem consumidos pelo animal: estabilizantes, antioxidantes, etc;*
- 3) os que desempenham a função de suporte e que podem consistir quer em uma ou mais substâncias orgânicas nutritivas (especialmente farinhas de mandioca ou de soja, farelos, leveduras e diversos resíduos da indústria alimentar), quer em substâncias inorgânicas (por exemplo: magnésita, crê, caulim, sal, fosfatos).*

A concentração, nestas preparações, dos elementos referidos em 1) acima e a natureza do suporte são determinadas, especialmente, de forma a conseguir-se uma repartição e uma mistura homogêneas desses elementos nos alimentos compostos a que essas preparações serão adicionadas.

Desde que sejam do género dos empregados na alimentação animal, também se incluem aqui:

- a) as preparações constituídas por diversas substâncias minerais;*
- b) as preparações compostas por uma substância ativa do tipo descrito em 1) acima e por um suporte; por exemplo: produtos que resultam da fabricação dos antibióticos obtidos por simples secagem da pasta, isto é, da totalidade do conteúdo da cuba de fermentação (trata-se essencialmente do micélio, do meio de cultura e do antibiótico). A substância seca assim obtida, mesmo que se encontre padronizada por adição de substâncias orgânicas ou inorgânicas, possui um teor de antibiótico situado geralmente entre 8 e 16%, utilizando-se como matéria de base na preparação, em particular, das “pré-misturas”.*

As preparações incluídas neste grupo não devem todavia confundir-se com certas preparações para uso veterinário. Estas últimas, de uma maneira geral, distinguem-se pela natureza necessariamente medicamentosa do produto ativo, pela sua concentração nitidamente mais elevada em substância ativa e por uma apresentação muitas vezes diferente.”



Nestes termos, e de acordo com as informações contidas no Laudo de Análise Laboratorial, de que a mercadoria em análise é uma “preparação intermediária constituída de Narasina (substância medicamentosa com ação antibiótica) e Excipientes (Substâncias Inorgânicas e partes de plantas pulverizadas) e não somente do elemento “Narasina”, de constituição química definida e isolado, um Antibiótico, do Capítulo 29.”, enquadrou-se corretamente a mercadoria no Capítulo 23.

E, como bem observou o r. julgador monocrático:

“... segundo a análise laboratorial o elemento ativo da mistura é um antibiótico. Apesar de a impugnante alegar que as substâncias adicionadas ao antibiótico não o tornam uma preparação, isso não foi confirmado pelo LABANA, segundo o qual as substâncias tornam o produto apto para um fim específico, restando inaplicável, dessa forma, a classificação do produto no Capítulo 29, por não ser permitida pela Nota nº 1 desse capítulo.

O Laudo de nº 0056.01, de 06/12/2001 do LABANA, fls. 36/37 afirma que os produtos são utilizados especificamente para serem adicionados na alimentação animal, pelas fábricas de ração. Não restam dúvidas, segundo o referido documento técnico, de que os produtos foram preparados para um uso específico, o de serem adicionados à ração animal e de integrarem os alimentos “completos” ou “complementares” da alimentação animal.”

A propósito da classificação de produtos como o discutido nos presentes autos, já se manifestou esta Eg. Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. MULTAS. A preparação, a base de NARASIN (4-METIL SALINOMICINA), derivados de celulose e substâncias inorgânicas destinada a entrar no fabrico dos alimentos compostos completos ou dos alimentos complementares (pré-mistura ou aditivo), classifica-se no código TAB 23.07.04.99.

Tendo sido constatado em laudo técnico (LABANA) que o produto efetivamente importado não é idêntico ao descrito na Guia de Importação e na Declaração de Importação, cabíveis as multas previstas no art. 526, II e art. 524, ambos do Regulamento Aduaneiro.

Negado provimento ao recurso.” – Acórdão 301-27630 – Recurso 116157 – Sessão de 26/05/94 – Rel. Ronaldo Lindimar José Marton

“CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS – NARASIN – Demonstrado nos Autos que o produto efetivamente importado é uma preparação à base de antibiótico, classifica-se o mesmo no código TAB 23.07.04.99. Recurso negado.” – Acórdão 301-27625 – Recurso 116148 – Sessão de 26/05/94 – Rel. Moacyr Eloy de Medeiros

“CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS – NARASIN. Demonstrado nos Autos que o produto efetivamente importado é uma preparação à base de antibiótico, classifica-se o mesmo no código TAB 23.07.04.99. Negado provimento ao recurso.” – Acórdão 301-27647 – Recurso

de

116156 – Sessão de 16/06/94 – Rel. Maria de Fátima Pessoa de Mello Cartaxo

“CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA – Classificam-se no capítulo 29 da TAB os antibióticos tidos como puros. As preparações à base de antibióticos, destinadas a entrar no fabrico de rações para uso animal classificam-se no código TAB 2309.90.0499.

Aplicam-se as penalidades previstas nos artigos 524 e 526, II, do RA, quando as declarações fornecidas pelo importador não corresponderem ao produto.

O produto Tilosina base grau veterinário, identificado como antibiótico, classifica-se na posição 2941.90.9900 da TAB.

Excluída da autuação os produtos denominados “Sulfato de Apramicina” e “Higromicina B”.

Incabível a aplicação de juros com base na TRD no período de 04/02/91 a 29/07/91.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO” – Acórdão 303-30072 – Recurso 118801 – Sessão de 04/12/2001 – Rel. Anelise Daudt Prieto

Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisão mais recente, assim se pronunciou:

“CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – ACÓRDÃO CSRF 03-03.298 – O produto denominado FOSFATO DE TILOSINA, tratando-se de uma preparação à base de antibiótico, destinada a entrar no fabrico de rações para uso animal, classifica-se no código tarifário indicado pela fiscalização, ou seja: TAB/SH 2309.90.0499. Corretos os Embargos em relação a não apreciação dessa matéria na Sessão de Julgamento que resultou no Acórdão nº CSRF/03-03.298.

Embargos de declaração parcialmente acolhido.” – Acórdão CSRF/03-04.367 – Recurso 302-119680 – Sessão de 16/05/2005 – Rel. Paulo Roberto Cucco Antunes

Por oportuno, peço *venia* para transcrever trecho do Acórdão proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa se encontra citada acima:

“Em que pese a farta sustentação feita pela Recorrente e Embargante a respeito da classificação tarifária do produto mencionado, assim como das decisões divergentes estampadas nos Acórdãos trazidos como paradigmas, sendo o mais recente do exercício de 1996, “data venia” não me convenci de que os fundamentos estampados no Voto condutor do Acórdão recorrido, o qual encampeei na ocasião, devam merecer reparos.

Assim acontecendo reпрiso aqui parte do brilhante Voto condutor do Acórdão recorrido, de lavra da Insigne Conselheira Elizabeth Maria Violatto, que abarca o produto em comento, como segue:

“Os produtos identificados nas Dis como sendo antibióticos, foram todos enquadrados tarifariamente no capítulo 29 da TAB/SH, em seus diversos desdobramentos, segundo sua própria denominação.

Opondo-se a este enquadramento, com base em laudos laboratoriais produzidos pelo LABANA, conjugados com as informações prestadas pela própria fiscalizada, os autuantes procederam à reclassificação tarifária das mercadorias, deslocando-as, todas, para o código TAB/SH 2309.90.0499.

Cumpre, inicialmente, verificar a procedência ou não do enquadramento tarifário indicado pela recorrente.

Segundo as NESH, o capítulo 29, em princípio, inclui apenas os compostos de constituição química definida apresentados isoladamente, ressalvadas as disposições da Nota 1 do capítulo, que por sua vez dispõe:

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

a) os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas;

b) as misturas de isômeros de um mesmo composto orgânico (mesmo contendo impurezas), com exclusão das misturas de isômeros (exceto estereoisômeros) dos hidrocarbonetos acíclicos, saturados ou não (Capítulo 27);

c) os produtos das posições 29.36 a 29.39, os éteres e ésteres de açúcares e respectivos sais, da posição 29.40 e os produtos da posição 29.41, de constituição química definida ou não;

d) as soluções aquosas dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima;

e) as outras soluções dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima, desde que essas soluções constituam um modo de acondicionamento usual e indispensável, determinado exclusivamente por razões de segurança ou por necessidades de transporte, e que o solvente não torne o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral;

f) os produtos das alíneas a), b), c), d) ou e) acima, adicionados de um estabilizante indispensável à sua conservação ou transporte;

g) os produtos das alíneas a), b), c), d), e), ou f) acima, adicionados de uma substância antipoeira, de um corante ou de uma substância aromática, com finalidade de facilitar a sua identificação ou por razões de segurança, desde que essas adições não tornem o produto particularmente apto para usos específicos de preferência para estes sais e aminas diazotáveis e respectivos sais.

O texto transcrito estabelece, de forma inequívoca, alguns requisitos que condicionam a inserção ou exclusão de mercadorias nesse capítulo.

Dele infere-se que: 1) os produtos da posição 2941 não necessariamente devem apresentar constituição química definida (alínea c); que podem estar adicionados de um, estabilizante indispensável à sua conservação ou transporte ou adicionados de uma substância antipocira, de um corante ou aromático, com a finalidade de facilitar sua identificação ou por razões de segurança, ou, ainda, conter impurezas decorrentes do processo de fabricação, desde que tais adições ou impurezas não tornem o produto particularmente apto para usos específicos de preferência à sua aplicação geral.

Daí a conclusão de que mesmo sendo a adição ou impureza deixada no produto necessária à sua segurança ou manuseio, estas são admissíveis apenas quando não o retirem de seu uso geral para vocacioná-lo para um fim específico.

As disposições relativas a adição de estabilizantes, substâncias antipocira ou corantes que constam das Considerações Gerais do capítulo 28, aplicam-se, “mutatis mutandis”, aos compostos químicos incluídos no capítulo 29.

Sendo estas as determinações contidas na Nota Legal nº 1 do capítulo 29, para que se pretenda, com êxito, ali enquadrar um produto reconhecidamente impuro, eis que adicionado de outras substâncias, é imprescindível a comprovação de que tais impurezas ou adições atendam aos requisitos mencionados.

No caso em exame, os laudos laboratoriais, com exceção feita ao sulfato de apramicina, são unânimes em afirmar que a mercadoria examinada constitui-se de uma preparação à base do antibiótico declarado e não desse antibiótico puro. Indo mais além, alguns dos laudos identificam inequivocamente a mercadoria como sendo uma preparação destinada a entrar na fabricação dos alimentos compostos, completos ou alimentos complementares (pré-mistura ou aditivo).

Não bastassem tais conclusões laboratoriais, as informações prestadas pela recorrente, no curso da fiscalização, confirmam tais assertivas, declarando a composição de cada um dos produtos objeto da autuação e a vocação de seu produto final, destinado a integrar a alimentação animal.

Confirmam também essa destinação, os correspondentes registros dos produtos no Ministério da Agricultura.

Assim, complementados foram os laudos de análise que não informavam a finalidade de uso do produto, aspecto esse fundamental para seu correto enquadramento tarifário.

Ainda com relação à destinação de uso do produto, deve-se, por oportuno, esclarecer que no caso do produto descrito como sendo “HIGROMICINA B”, conquanto as declarações do importador, bem como os elementos constantes do registro do M.A., contemplam a mesma finalidade de uso dos demais produtos, o LABANA é taxativo ao afirmar que “se trata de uma Preparação Medicamentosa, portanto distinta daquelas a serem introduzidas na alimentação animal – “feed grad”.

Por tais razões, tenho por inadequado o enquadramento das mercadorias importadas no capítulo 29, exceto com relação ao sulfato de apramicina, por se tratarem de preparações à base dos princípios ativos declarados pelo importador, e não desses princípios

ativos (antibióticos) puros, e por não ter a recorrente laborado no sentido de comprovar que tais adições ao princípio ativo (antibiótico) atendem aos requisitos contidos nas alíneas “f” e “g” da Nota Legal nº 1 do capítulo 29, tendo trazido aos autos apenas alegações nesse sentido.

Note-se que os requisitos impostos por tal nota legal têm sua razão de ser, eis que, merceologicamente, é inconcebível que se possa tratar um antibiótico puro, produto nobre, supostamente produzido a partir de sofisticados processos químicos de purificação, da mesma forma com que são tratadas as preparações que, muitas vezes, contêm substâncias acessórias em proporções muito maiores do que a do próprio elemento ativo.

Imaginando que o preço de um antibiótico seja uma função de sua pureza/atividade/potência, não se pode admitir que uma preparação constituída em grande parte por substâncias de valor muito inferior, venha a ser alvo do mesmo tratamento atribuído ao antibiótico puro.

Seria pagar pelo joio o valor do trigo, com evidente superfaturamento de preço.

Assim, não demonstrado de modo inequívoco, por meio de provas irrefutáveis, que, na forma como foram importadas, as mercadorias guardam perfeita identidade merceológica com os antibióticos expressamente indicados na posição TAB/SH 2941, ou 2933 onde foi enquadrada a NICARBAZINA, em nada aproveita à recorrente as disposições do Parecer Normativo CST nº 83/86.

Não lhe aproveitam tais disposições, não exata e simplesmente pelo fato de referir-se aquele ato a normas de classificação revogadas, mas, principalmente, porque aquele Parecer Normativo se reporta aos antibióticos Higromicina B, Sulfato de Apramicina e Tartarato de Tilosina, na sua forma pura, ou contendo impurezas e adições admitidas nos termos da Nota 1 do capítulo 29, e não às preparações contendo tais princípios ativos, os quais já não podem mais enquadrar-se da mesma forma que se enquadram os nobilíssimos produtos contemplados nesse capítulo.

Assim dispõe o Parecer Normativo nº 83/86:

PARECER NORMATIVO CST Nº 83, DE 31 DE OUTUBRO DE 1986

Imposto sobre Produtos Industrializados

[...]

Prosseguindo, dito ato normativo passa a citar nominalmente alguns antibióticos classificáveis na posição 2944, da TAB/NBM, atual posição 2941, entre os quais, menciona inicialmente a Lasalocida Sódica, a Lasalocida Sódica Micelial, de composição química definida, algumas penicilinas sintéticas, para então citar a higromicina B concentrada, utilizada na fabricação do produto comercialmente denominado Higromix; o Sulfato de apramicina seco, utilizado na formulação do Apralan 20 Premix e Apralan 100 Premix, e o tartarato de tilosina, utilizado na formulação do “TYLAN solúvel”.

Teve o parecerista, em todos os produtos mencionados, o cuidado de indicar os Laudos de Análise que amparavam as conclusões expostas, sendo de se observar o zelo em demonstrar que estava a classificar o antibiótico puro, apenas ilustrando suas conclusões com menções aos produtos finais nos quais são aqueles utilizados.



De todo o modo, não é o que contém o parecer, mas especialmente pelo que consta dos laudos do LABANA que respaldam a autuação, tem-se que as importações de sulfato de apramicina realizadas no período fiscalizado e carentes de apreciação quanto a sua classificação tarifária, devem ser excluídos do entendimento já manifestado, eis que o Laboratório de Análises concluiu tratar-se a amostra analisada de um antibiótico puro.

Logo, a despeito das informações prestadas pelo importador, que dão conta de ser a mercadoria uma preparação contendo cerca de 30% de sulfato de apramicina, tem-se por correto o enquadramento tarifário por ele proposto, por força do Laudo de Análises relativo à DI que integra a autuação.

Exibidas as razões pelas quais as preparações contendo antibióticos não podem merecer o mesmo tratamento atribuído aos antibióticos puros, cumpre tecer considerações sobre as demais possibilidades para seu enquadramento tarifário.

No capítulo 30, estão contempladas em princípio as preparações de natureza necessariamente medicamentosa; no capítulo 38, posição 3823, encontram-se os produtos intermediários obtidos durante a fabricação dos antibióticos, por filtração e primeira extração, cujo teor antibiótico não seja superior a 70%, e, finalmente, no capítulo 23, subposição 2309.90, que compreende os produtos, de algum modo, utilizados na alimentação animal.

A inserção da mercadoria importada, uma vez excluída essa do capítulo 29, deverá acompanhar a classificação tarifária adequada para o produto final queira compor, haja vista tratar-se de preparações aptas para determinado fim.

Assim, no caso, não pelos laudos laboratoriais, mas também pelas próprias declarações da fiscalizada, seu produto final deverá entrar na composição dos alimentos para animais, vindo a ser uma mistura que, embora contenha antibióticos, é fornecida normalmente aos animais, adicionada à ração, independentemente do seu estado de saúde estar comprometido, numa ação evidentemente fisiológica.

As preparações mencionadas no capítulo 30, nobre no trato das doenças, pressupõem a excelência da pesquisa químico-farmacêutica, certamente prescindível para as preparações alimentares do capítulo 23.

Já os antibióticos da posição 3809, são aqueles com atividade bastante fraca, obtidos no próprio processo de fabricação do antibiótico principal, como um subproduto, produto intermediário ou residual de seu processo de fabricação.

Como se depreende desses conceitos, somente laudos laboratoriais podem fornecer elementos que conduzam à correta classificação dos antibióticos, e somente laudos laboratoriais podem ser opostos entre si, para dirimir dúvidas possivelmente existentes. Parece-me sutil o diferencial entre uns e outros produtos, sendo primordial a sua indicação de uso para uma boa classificação.

Por outro lado, muito embora obviamente os antibióticos apresentem propriedades terapêuticas, o que faz assemelha-los aos medicamentos todas as preparações que os contenham, as regras para classificação tarifária distinguem dos medicamentos aquelas preparações a serem utilizadas como um complemento fisiológico na alimentação animal, deslocando-as para a posição 2309, e excluindo-as nominalmente do capítulo 30, conforme

Nota Legal nº 01 desse capítulo, da mesma forma como estão nominalmente excluídos da posição 2941, segundo as notas explicativas que assim dispõem:

“Excluem-se desta posição:

a) As preparações de antibióticos dos tipos utilizados na alimentação animal (micélio completo, seco e de concentração tipo, por exemplo)

(posição 2309).”

As notas explicativas do sistema harmonizado, por sua vez, esclarecem:

“2309 – Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais.

Esta posição compreende não só as preparações forraginosas adicionadas de melaço ou de açúcares, como também as empregadas na alimentação de animais, constituídas de uma mistura de diversos elementos nutritivos, destinados:

1. quer a fornecer ao animal uma alimentação diária racional e equilibrada (alimentos completos);]

2. quer a completar os alimentos produzidos na propriedade agrícola, por adição de algumas substâncias orgânicas ou inorgânicas (alimentos complementares);

3. quer a entrar na fabricação dos alimentos completos ou dos alimentos complementares.

Incluem-se nesta posição os produtos dos tipos utilizados na alimentação dos animais obtidos pelo tratamento de matérias vegetais ou animais e que, por esse fato, perderam as características essenciais da matéria de origem; por exemplo, no caso dos produtos obtidos a partir de matérias vegetais, os que tenham sido sujeitos a um tratamento de forma que as estruturas celulares específicas das vegetais de origem já não sejam reconhecíveis ao microscópio.

I - ...

II OUTRAS PREPARAÇÕES

A - ...

B - ...

C – PREPARAÇÕES DESTINADAS A ENTRAR NA FABRICAÇÃO DOS ALIMENTOS COMPLETOS E ALIMENTOS COMPLEMENTARES DESCRITOS NOS GRUPOS A E B, ACIMA.

Estas preparações, designadas comercialmente **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. Esses elementos são três espécies:

I. Os que favorecem à digestão e, de uma forma mais geral, à utilização dos alimentos pelo animal, defendendo o seu estado de saúde: vitaminas ou provitaminas, aminoácidos, antibióticos,

cocidiostáticos, oligoelementos, emulsificantes, aromatizantes ou aperitivos, etc.;(grifo nosso)

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, caulim, cloreto de sódio e fosfato).*

A concentração, nestas preparações, dos elementos referidos no nº 1 acima e a natureza do suporte são determinadas, especialmente, de forma a conseguir-se uma repartição e uma mistura homogênea desses elementos nos alimentos compostos a que essas preparações serão adicionadas.

Desde que sejam do gênero dos empregados na alimentação animal, também se incluem nesta posição:

a) As preparações constituídas por diversas substâncias minerais;

*b) As preparações compostas por uma substância ativa do tipo descrito no nº 1) acima e por um suporte; por exemplo: produtos que resultam da fabricação dos antibióticos obtidos por simples secagem da pasta, isto é, da totalidade do conteúdo da cuba de fermentação (trata-se essencialmente do micélio, do meio de cultura e do antibiótico). A substância seca assim obtida, mesmo que se encontre padronizada por adição de substâncias orgânicas ou inorgânicas, possui um teor de antibiótico situado geralmente entre 8 e 16%, utilizando-se como matéria de base na preparação, em particular, das **pré-misturas**.*

As preparações incluídas neste grupo não devem todavia confundir-se com certas preparações par uso veterinário.

Estas últimas, de uma maneira geral, distinguem-se pela natureza necessariamente medicamentosa do produto ativo, pela sua concentração nitidamente mais elevada em substância ativa e por uma apresentação muitas vezes diferente.”

Acessoriamente, dá suporte à tese da autuação o fato de que o próprio fabricante, em alguns casos, enquadró o produto na posição 2309.

Igualmente dá suporte à autuação o fato de que em importações anteriores ao período fiscalizado a mesma importadora fez ingressar no país a mercadoria fosfato de tilosina, identificada, pelo LABANA, como sendo um antibiótico puro, o que, juntamente com laudo semelhante referente ao sulfato de apramicina, conduz, somados os demais fatos, à convicção de que tais produtos podem ser manuseados, transportados e comercializados em sua forma pura, sendo dispensáveis as adições de substâncias diversas que lhes atribuem caráter de preparação apta para um uso específico, afastando-as do capítulo 29.

Contudo, embora considere correto o re-enquadramento tarifário proposto pelo fisco, deve-se desse re-enquadramento serem excluídas as importações de mercadoria descrita

como sendo “higromicina B”, haja vista o teor do Laudo Labana, que reconhece nessa mercadoria uma preparação medicamentosa, utilizada na medicina veterinária, supostamente e em tese classificável, por essa razão, no capítulo 30.

Dessa forma, falece o argumento da recorrente de que oferece ração aos animais quando quer alimentá-los e medicamento quando quer tratar de suas doenças.

A Tabela Aduaneira sabiamente distingue os exclusivos medicamentos daquelas misturas que, mesmo contendo princípio ativo medicamento, destinam-se a integrar a alimentação do animal, seja para melhorar seu desempenho metabólico, seja para prevenir indiretamente doenças freqüentes e/ou epidêmicas.

Tais preparações contêm doses reduzidas do medicamento, para que possam ser ingeridos indistintamente pelos animais sadios ou não, sem provocar os efeitos colaterais que uma dosagem curativa, por exemplo, provocaria.”

Isto posto, concluo por correta a classificação tarifária adotada pela fiscalização, na posição 2309.90.90 – Outras Preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais.

Nos demais aspectos da autuação, observo que o lançamento originário imputa à ora Recorrente a multa tipificada no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro (aprovado pelo Decreto 91.030, de 05/03/1985), diante da reclassificação tarifária das mercadorias por ele importadas, o que levou à fiscalização ao entendimento de que tais importações ocorreram ao desamparo de Guia de Importação ou documento equivalente.

Além disso, também pelo fato de que a classificação tarifária da mercadoria submetida a despacho foi declarada erroneamente, fato comprovado através de Laudo de Análise Laboratorial, entendeu-se por configurada a infração capitulada no artigo 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-34, de 24 de agosto de 2001.

Quanto à primeira penalidade descrita, é de se ressaltar que o fato de existir Guia de Importação não é razão suficiente para declarar descaracterizada a infração administrativa. Dever-se-á verificar se a mercadoria encontrada em conferência aduaneira corresponde, **na sua essência**, ao que foi licenciado pelo órgão controlador do comércio exterior brasileiro.

Em sentido contrário, porém, o fato da errônea classificação do material não leva, por si só, a considerar-se a GI como imprópria para amparar a importação.

É imprescindível, portanto, um equilíbrio nos fundamentos para não sermos levados a extremos, o que só se consegue mediante o exame metuculoso de cada caso para o fim de serem colhidos os elementos que, à luz da norma legal de regência, conduzam a concluir pela validade, ou não, do documento de licenciamento, a GI ou documento equivalente.

Veja-se, pois, a descrição do produto e classificação tarifária adotada pelo contribuinte, conclusão obtida pelo Laudo de Análise elaborado pelo LABANA e posição adotada pelo AFR no Auto de Infração:

DI	Descrição e Classificação adotada	Descrição constatada	Classificação adotada
----	--------------------------------------	----------------------	-----------------------

	pele contribuinte	pele Laudo	pele fiscalização
DI nº 01/1157516-2	“QA255X – NARASIN” – descrito como produto técnico importado para formulação coccidiostático de uso veterinário (monteban premix) – código NCM 2941.90.72	“Preparação Intermediária constituída de Narasina (substância medicamentosa com ação antibiótica) e Excipientes (Substâncias Inorgânicas e partes e plantas pulverizadas), uma Preparação Intermediária especificamente elaborada para ser adicionada na alimentação animal pelas fábricas de rações, utilizada na Medicina Veterinária com fins terapêuticos e principalmente com fins profiláticos, agindo neste último caso indiretamente como fator de crescimento”	código NCM 2309.90.90 – outras preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais

Nota-se, portanto, ao contrário do que entende o r. julgador de primeira instância, que o ocorrido foi apenas uma “descrição inexata” das mercadorias, mas que não chega a descaracterizar o produto em relação ao descrito na Guia de Importação. O que se comprova é que o sujeito passivo foi impreciso na enunciação das características do produto, não, porém, a ponto de determinar a insuficiência da GI para dar cobertura à importação.

A penalidade em discussão, sem sombra de dúvida, tem como tipo legal a importação sem Guia de Importação ou documento equivalente. Somente nesta hipótese é que se cogita da aplicação da multa prevista no artigo 526, II do RA, o que, inclusive, conclui-se da leitura de sua redação, in verbis:

Handwritten signature

“Art. 526 – Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas:

.....

importar mercadoria do exterior, sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: multa de 100% (cem por cento) do valor de mercadoria;”

Com efeito, como é sabido, o direito penal tributário também está submetido ao princípio da tipicidade da norma legal. “nullum crimen sine lege”, isto é, não há crime sem lei anterior que o preveja, princípio do direito do cidadão esculpido no art. 5º, inciso XXXIX, da Constituição Federal, de forma que o fato tido como delituoso tem que estar claramente identificado na forma jurídica. É isso que ensina Damásio E. de Jesus (in “Comentários ao Código Penal), ou seja, que o fato delituoso é aquele que se amolda, perfeitamente, à conduta criminosa descrita pelo legislador.

No caso dos autos, em momento algum se cogita da falta de emissão da Guia de Importação ou documento equivalente, mas sim a suposta insuficiência de dados para apuração da correta classificação fiscal da mercadoria pelo agente fazendário.

Desta forma, entendo ser inaplicável a multa pretendida, pois, além do fato de não encontrar tipicidade a penalidade pretendida, restou caracterizado nos presentes autos que o contribuinte não praticou qualquer ato que pudesse ser considerado pela administração pública como atentatório ao erário.

*E mais, de acordo com o disposto no Ato Declaratório (Normativo) n.º 12/97, “não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II, do artigo 526, do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de 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.” (grifei)*

Ora, analisando os documentos que instruíram a importação, pode-se concluir que as mercadorias importadas foram descritas com elementos essenciais para sua identificação, e não foi constatado intuito doloso ou má-fé, razões pelas quais têm que ser aplicado aos autos o ato declaratório supra referido.

E para que não parem dúvidas acerca da matéria, consigno que é maciça e torrencial a jurisprudência no âmbito administrativo, no sentido de que sua aplicação é descabida, caso existente a Guia de Importação ou documento equivalente e a divergência seja unicamente sobre a classificação fiscal do produto importado, como pode constatar-se do Acórdão CSRF/03-02.788, proferido pela Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais, assim ementado:

“MULTA DO ARTIGO 526 INCISO II DO REGULAMENTO ADUANEIRO - Não é cabível sua aplicação por não estar configurada a falta de Guia de Importação. Recurso Provido.”

No mesmo sentido foi prolatado o Acórdão CSRF/ 03-2.575, também proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – Multa do art. 526 ,II do RA. Incabível sua aplicação quando se trata apenas de descrição indevida de mercadoria importada ao amparo da GI ”

É certo que a sanção tributária consiste-se numa 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.

Com efeito, a classificação fiscal é um tecnicismo que, como bem se pode verificar dos autos, por vezes, necessita de laudo técnico para definir as características intrínsecas do produto, ou seja, como se poderia imputar uma responsabilidade ao importador, se, o próprio fiscal necessitou de um laudo para dizer qual produto seria aquele? Ora, (i) se a norma contida no ADN n.º 12/97, ressalva os casos de erro de descrição com intuito doloso ou de má-fé, (ii) foi necessário um laudo para verificar qual a mercadoria importada e (iii) a conclusão apontou, tão-somente, uma divergência de apresentação do produto; não se pode imputar à Recorrente a pecha de má-fé, dolo, ou ainda, no meu entender, de importação ao desamparo de Guia de Importação.

Neste particular, não há que se fazer maiores divagações, posto que, a meu ver, não se configurou nos autos infração administrativa, e, portanto, não há que haver a cobrança da multa exigida no art. 526, II, do Regulamento Aduaneiro (Decreto 91.030, de 05/03/1985).

Por fim, quanto à penalidade prevista no artigo 84, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, entendo que a mesma não se aplica à situação fática, já que a própria administração reconhece a especificidade da aplicação da multa de ofício no Ato Declaratório Normativo - COSIT N.º 10/97:

“não constitui infração punível com as multas previstas no artigo 4º, da Lei n.º 8.218/91, de 29 de agosto de 1991 e no artigo 44 da Lei n.º 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.”

E da análise cuidadosa da orientação da Fazenda Nacional às repartições fiscalizadoras e julgadoras, percebe-se que a conjunção “e”, que grifei no texto acima, impõe que as condutas relacionadas como infratoras deverão estar acompanhadas do intuito doloso ou

86

da má-fé, e nos autos não ficou comprovado que o ato do contribuinte foi realizado de má-fé ou dolo, até porque a descrição dada à mercadoria foi suficiente para que a fiscalização reconhecesse o produto importado.

Concluo, pois, que nos autos não se dá o enquadramento legal no que concernem as condutas que motivam a imposição das multas, isto é, a falta de declaração e a inexatidão desta, pois houve conteúdo declarativo suficientemente regular para a fiscalização lançar os tributos relativos à mercadoria nacionalizada.

Por seu turno, entendo ser cabível a aplicação de juros de mora, vez que, tem-se não se revestirem os mesmos de qualquer vestígio de penalidade pelo não pagamento do débito fiscal, sim que compensatórios pela não disponibilização do valor devido ao Erário, posição corroborada pelas determinações do artigo 5º do Decreto-lei n.º 1.736, de 20/12/79⁽¹⁾

Além disso, a questão dos juros de mora já se encontra sumulada no âmbito deste Eg. Conselho, nos seguintes termos:

“Súmula 3º CC nº 7 – São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.”

“Súmula 3º CC nº 4 – A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal.”

Diante do exposto, conheço do recurso, por tempestivo, para dar-lhe provimento parcial, tão somente para que sejam excluídas as penalidades impostas ao Recorrente.

É como voto.


Nilton Luiz Bartoli - Relator

¹ “Art. 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.”

Voto Vencedor

Conselheira Nanci Gama, Redatora

Peço vênia para discordar do ilustre Conselheiro Relator, Dr. Nilton Bartolli, no que respeita, e tão somente, a exclusão da multa de ofício prevista no artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que segundo o seu entendimento não se aplicaria à situação fática em causa, em virtude do disposto no Ato Declaratório (Normativo) – Cosit nº 10/97.

Sucede que, a meu ver, exatamente com a entrada em vigor do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, especificamente do contido em seu parágrafo 2º, na parte referente à classificação tarifária errônea, o disposto no Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10 de 16/01/97, restou tacitamente revogado, *ex vi*:

“Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; ou

II – (...).

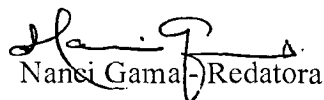
§ 1º (...).

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

Desse modo, não se justifica, a meu ver, a exclusão de referida multa com base no Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10, pelo que ousou, portanto, divergir, do ilustre Conselheiro Relator.

É como voto.

Sala das Sessões, em 4 de dezembro de 2008


Nanci Gama - Redatora