



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

Processo n° 11128.004242/2005-75
Recurso n° 344.486 Voluntário
Acórdão n° 3102-001.455 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de abril de 2012
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente CLARIANT S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/05/2002

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DA ETAPA QUE ANTECEDE À LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO

Regra geral, só se discute cerceamento do direito de defesa a partir do momento em que tal direito pode ser exercido. Ou seja, a partir da etapa de impugnação.

Salvo as circunstância expressamente previstas em lei, o que não ocorre no caso concreto, o Fisco não está obrigado a, na etapa preparatória, abrir espaço para que o sujeito passivo se manifeste acerca dos quesitos elaborados.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA EM RAZÃO DE INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância em razão do indeferimento de pedido de perícia quando os autos reúnem os elementos necessários à formação da convicção do julgador e, o que é mais relevante, o sujeito passivo não logra êxito em demonstrar a imprescindibilidade desse exame suplementar.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 20/05/2002

SANDOLUB NVJ ZP

O produto denominado SANDOLUB NVJ, caracterizado como cera artificial à base de amida graxa quaternizada, classifica-se no subitem 3404.90.19 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

SANDOZIN EH

O produto denominado SANDOZIN EH, uma preparação à base de éster de ácido fosfórico em 12,8% de hidrocarboneto alifático, não solúvel em água, não reúne as características inerentes ao agente orgânico de superfície.

Consequentemente, dada a ausência de código mais específico, deve ser classificado no subitem 3824.90.89 da Nomenclatura Comum do Mercosul

MULTA DE 1% DO VALOR ADUANEIRO

A infração capitulada no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de agosto de 2001, insere-se no plano da responsabilidade objetiva, não reclamando, portanto, para sua caracterização, a presença de intuito doloso ou má-fé por parte do sujeito passivo.

Não há que se falar, por outro lado, em inaplicabilidade de tal multa regulamentar em razão da imposição das multas de ofício ou por afronta ao controle administrativo das importações. A convivência com tais penalidades foi expressamente prevista pelo legislador no § 2º do mesmo art. 84 da MP 2.158. Ademais, cada uma dessas penalidades tem sua própria *ratio essendi*.

Demonstrado o erro de classificação, impõe-se a aplicação da multa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 20/05/2002

MULTA DE MORA

Ao tributo não recolhido na data do vencimento, será acrescida, a partir do primeiro dia subsequente, multa de trinta e três centésimos por dia de atraso, limitada a 20% do valor do débito.

TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Aplicação da Súmula CARF nº 4.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Rosa, Luciano Pontes de Maya Gomes, Álvaro Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

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

Trata o presente processo de autos de infração, lavrados em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de imposto sobre produtos industrializados, multa de mora e multa por classificação incorreta da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, devido à apuração dos fatos a seguir descritos.

A empresa acima qualificada submeteu a despacho aduaneiro mercadorias, por meio da declaração de importação nº 02/0447176-6, registrada em 20/05/2002, cópia de fls. 12 a 16, conforme descrição a seguir:

a) adição 001: NVJ (ZP) – SANDOLUB NVJ ZP, classificando-a no código NCM 3403.91.10; e,

b) adição 003: SANDOZIN EH IP LIQ 0 SANDOZIN EH PI LIQ, classificando-a no código NCM 3402.90.90; e,

Em ato de conferência física, foram coletadas amostras das mercadorias para análise laboratorial, Pedido de Exame LAB nº 1313/GCOF, cópia na fl. 21.

Os Laudos nº 0294.01 e 0294.03, elaborados pelo Laboratório de Análises – Convênio IQ/RF/FUNCAMP – 132, trazem as seguintes informações sobre as mercadorias, de interesse para o presente litígio:

a) SANDOLUBE NVJ (nas fls. 22/23)

Características de Cera:

positivas

Faixa de Fusão:

84 – 89°C

Ponto de Gota:

92°C

Viscosidade em Viscosímetro Brookfield, fuso 31:

545.0 cps (102°C)

CONCLUSÃO:

Trata-se de Cera Artificial à base de Amida Graxa Quaternizada.

RESPOSTAS AOS QUESITOS:

1. Não se trata de uma Outra Preparação para tratamento de matérias têxteis.

Trata-se de Cera Artificial à base Amida Graxa Quaternizada, uma Outra Cera Artificial.

2. Não se trata de preparação nem de composto orgânico de constituição química definida.

3. De acordo com Literatura Técnica (cópia anexa), a mercadoria de nome comercial SANDOLUBE NVJ é utilizada no acabamento de tecidos, para melhorar os trabalhos de costura em máquinas.

4. De acordo com Literatura Técnica Específica (cópia anexa), mercadoria de nome comercial SANDOLUBE NVJ trata-se de Cera de Caráter Catiônico.

Ressaltamos que a mercadoria analisada apresenta um Ponto de Gota superior a 40°C (92°C) e uma viscosidade, medida no viscosímetro rotativo, igual ou inferior a 10Pas (ou 10000 cps) (545.0 cps) a uma temperatura de 10°C acima do seu Ponto de Gota.

b) SANDOZIN EH IP LIQ 0 (nas fls. 28/29)

CONCLUSÃO:

Trata-se de Preparação à base de Éster de Ácido Fosfórico em 12,8% de Hidrocarboneto Alifático.

RESPOSTAS AOS QUESITOS:

1. Não se trata de Qualquer Preparação Tensoativa.

Trata-se de Preparação à base de Éster de Ácido Fosfórico em 12,8% de Hidrocarboneto Alifático, Preparação à base de Compostos Orgânicos, uma Preparação das Indústrias Químicas, não especificada nem compreendida em outras posições.

2. Trata-se de preparação.

3. De acordo com Literatura Técnica (cópia anexa), a mercadoria de nome comercial SANDOZIN HE é utilizada na formulação de auxiliares têxteis.

4. Ressaltamos que a mercadoria, quando misturada com Água na concentração de 0,5%, à temperatura de 20°C e, em seguida, deixada em repouso durante uma hora a mesma temperatura, é imiscível.

Com base nas informações dos laudos técnicos oficiais, a fiscalização classificou as mercadorias denominadas SANDOLUBE NVJ e SANDOZIN EH nos códigos NCM 3404.90.19 e 3824.90.89, respectivamente.

Diante do não pagamento do crédito tributário apurado conforme o Demonstrativo de Cálculos de Lançamento Complementar nº 105/05 (na fl. 35), foram lavrados os presentes autos de infração, formalizando a exigência do recolhimento da diferença de imposto sobre produtos industrializados para a mercadoria da adição 003 apurada em razão da mudança de

aliquota tarifária (de 5% para 10%), da multa de mora, prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, e da multa por classificação incorreta das mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul, preceituada no inciso I do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, totalizando, o valor de R\$ 4.431,01.

Cientificado da lavratura do auto de infração em 29/09/2005 (fls. 01 e 39) o contribuinte, por intermédio de seu advogado e procurador (Instrumentos de Mandato nas fls. 41/42), protocolizou impugnação, tempestivamente, em 31/10/2005, de fls. 44 a 69, requerendo, em preliminar, que seja declarado nulo o lançamento, pois quando da realização do exame laboratorial, o contribuinte teve cerceado o seu direito de defesa, na medida em que somente aos agentes do Fisco foi assegurado o direito de formular quesitos ao Labana/8ª RF, contrariando frontalmente disposições contidas no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

E, no mérito, o contribuinte alega, resumidamente, que:

1) de acordo com literatura técnica, os produtos importados devem ser classificados numa terceira posição, ou seja, em um código que não foi adotado pelo importador, nem proposto pela autoridade lançadora;

2) a impugnante anexa aos autos laudos técnicos, de fls. 70 a 81 e 92 a 99, nos quais o perito afirma que: a) Sandolub NVJ classifica-se no código NCM 3404.90.29, pois trata-se de uma cera preparada à base de Amida Graxa Quaternizada, de caráter Catiônico (derivado de Amida de Ácido Graxo catiônico); parafina e cera de polietileno modificada; e que b) Sandozin EH IP classifica-se no código NCM 3402.90.19, pois trata-se de uma preparação tensoativa à base de éster de ácido fosfórico e sulfonato de diarileteralquil sódio (agentes orgânicos de superfície);

3) incabível a exigência do recolhimento da penalidade de multa de mora, vez que, na linha do entendimento firmada pela doutrina e jurisprudência predominante em nossos tribunais, referida multa somente será devida após o final do processo administrativo; a questão encontra-se solucionada no âmbito da Receita Federal, no Parecer CST nº 477/88;

4) improcedente, também, a exigência da penalidade por erro de classificação fiscal, diante das disposições do Ato Declaratório Normativo CST nº 29/80 e Parecer CST nº 477/88;

5) a incidência de juros de mora reveste-se de flagrante ilegalidade, na medida que computados pela Taxa SELIC, cuja inconstitucionalidade já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça; indevida a incidência dos juros de mora, que somente podem ser computados após decisão final proferida no processo administrativo;

6) requer a conversão do julgamento em diligência ao Labana/8ª RF e/ou ao Instituto Nacional de Tecnologia/RJ a fim de que os

referidos órgãos manifestem-se sobre as conclusões contidas nos laudos técnicos oficiais, que embasaram a lavratura dos autos de infração, em comparação com os laudos elaborados pelo seu perito assistente; o contribuinte formulou quesitos, no item 7.3 da peça de defesa (nas fls. 67/68), que requer sejam respondidos pelos referidos órgãos, indicando o seu perito e respectivo endereço no item 7.4 (fl. 68).

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

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Data do fato gerador: 20/05/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.

Mercadoria caracterizada como Cera Artificial à base de Amida Graxa Quaternizada classifica-se no código TIPI/NCM 3404.90.19.

Preparação à base de Éster de Ácido Fosfórico em 12,8% de Hidrocarboneto Alifático classifica-se no código TIPI/NCM 3824.90.89.

Cabível a multa de mora, aplicada aos débitos para com a União não pagos nos prazos previstos na legislação específica, conforme art. 61, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96.

Cabível a multa por classificação incorreta da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, conforme prevê o inciso I do artigo 84 da MP 2.158-35, de 24/08/2001.

Juros de mora - Taxa SELIC: Legítima a exigência de juros de mora com base na equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, por força do disposto no artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430/96.

Lançamento Procedente

Após tomar ciência da decisão recorrida em 05/02/2009, comparece a recorrente mais uma vez aos autos em 05/03/2009, para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa, acrescentando a tais fundamentos exclusivamente considerações acerca da nulidade do acórdão recorrido em razão do indeferimento do pedido de perícia

Considerando que havia dúvida acerca da regularidade da representação do signatário do recurso, converteu-se o julgamento do recurso em diligência, a fim de que fosse providenciada a juntada dos necessários instrumentos de mandato.

Cumprida tal diligência, retornam os autos a julgamento.

É o Relatório.

Voto

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção.

Analiso separadamente cada um dos pontos sobre os quais deve este Colegiado se manifestar.

1.1 - Cerceamento do Direito de Defesa

Sabidamente, o direito à ampla defesa e ao contraditório, previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, é uma garantia inerente ao processo administrativo, isto é, à fase litigiosa do procedimento fiscal, que se inicia, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a impugnação da exigência fiscal.

Nesse momento, é concedida oportunidade para que o sujeito passivo questione as conclusões do Fisco, apresente sua discordância e os elementos em que ela se fundamenta ou requeira a realização de diligência ou perícia, *ex vi* do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972¹.

Antes dessa etapa, a investigação da irregularidade se situa no plano do **procedimento** administrativo, na qual legislação que disciplina o processo administrativo fiscal silencia a respeito da possibilidade de manifestação do autuado.

Consequentemente, não há que se falar em violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório simplesmente porque a Lei não previu seu exercício naquela etapa preliminar.

Veja-se, a respeito, a remansosa jurisprudência dos extintos Conselhos de Contribuintes:

ACÓRDÃO n° 201-81498, julgado em 10/10/2008:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa só se manifestam com o processo administrativo, iniciado com a impugnação do auto de infração. Não existe cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, procedimento inquisitório que não admite contraditório.

ACÓRDÃO n° 105-17234, julgado em 18/09/2008:

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Trecho da Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA - Não há cerceamento do direito de defesa do contribuinte em lançamento originado de auditoria interna de DCTF, situação em que todas as informações necessárias já se encontram em poder do Fisco e se faz prescindível o procedimento de fiscalização externa, preparatório do lançamento. O direito ao contraditório e à ampla defesa é exercido após a instauração da fase litigiosa, com a impugnação ao lançamento. Inexiste, assim, causa de nulidade.

ACÓRDÃO nº 301-33707, julgado em 27/03/2007:

Trecho da Ementa: ADMISSÃO TEMPORÁRIA. DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. Não há que se alegar cerceamento ao amplo direito de defesa, quando nos autos se comprova que foi assegurado ao contribuinte o direito ao contraditório e a ampla defesa no curso do processo, a partir da instauração da fase litigiosa através da impugnação tempestivamente apresentada e obedecido o devido processo legal, nos termos da lei processual vigente (Decreto 70.235/72).

ACÓRDÃO nº 106-15779, julgado em 17/08/2006:

FASE DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - INAPLICABILIDADE DOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA – Garantia constitucional que opera a partir da inauguração do litígio, com a apresentação da impugnação tempestiva, não sendo pertinente pretender que desdobramentos dessa garantia, como o direito de oferecer e produzir provas, atue na fase averiguatória do procedimento, submetida ao princípio da inquisitorialidade.

ACÓRDÃO nº 101-95473, julgado em 26/04/2006:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DE DEFESA – FALTA DE INTIMAÇÃO – IMPROCEDÊNCIA – Não é causa de nulidade do lançamento de ofício, a falta de intimação do sujeito passivo sobre as irregularidades apuradas durante a ação fiscal, caso a autoridade atuante entender desnecessário tal procedimento.

ACÓRDÃO nº 104-21003, julgado em 13/09/2005:

PROCEDIMENTO FISCAL - CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA - Por ter o procedimento fiscal natureza inquisitória, não se aplica nessa fase o direito ao contraditório e à ampla defesa. Somente após cientificado da exigência e dos elementos em que se funda, pode o contribuinte impugnar a exigência, devendo para tanto ser-lhe franqueadas amplas condições para o exercício do direito de defesa. Verificando-se que o auto de infração e seus anexos permitem ao autuado amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e,

portanto, exercer o amplo direito ao contraditório, não há falar-se em cerceamento do direito de defesa.

Com efeito, se a recorrente pretendesse contraditar o laudo técnico ou sua complementação, inclusive formulando quesitos, haveria momento adequado para fazê-lo, *ex vi* do já mencionado art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Merece destaque, ademais, o fato de que o despachante aduaneiro credenciado acompanhou a coleta de amostras das mercadorias e teve ciência da solicitação de perícia (fl. 21).

Noutro giro, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância em razão do indeferimento do pedido de perícia.

Conforme se extrai do voto condutor do acórdão recorrido, o órgão julgador de piso considerou que não havia justo motivo para o deferimento da realização da instrução complementar e descreveu pormenorizadamente os fundamentos que conduziram a tais conclusões. Confira-se excerto:

O contribuinte requer a conversão do julgamento em diligência ao Labana/8a RF e/ou ao Instituto Nacional de Tecnologia/RJ para que esses órgãos se manifestem sobre as conclusões contidas nos laudos técnicos oficiais, que embasaram a lavratura dos autos de infração, em comparação com os laudos elaborados pelo seu perito assistente. O contribuinte formulou quesitos, no item 7.3 da peça de defesa (nas fls. 67/68), que requer sejam respondidos pelos referidos órgãos, indicando o seu perito e respectivo endereço no item 7.4 (fl. 68).

Ocorre que já existe nos autos informação suficiente para a correta classificação fiscal do produto em tela na Nomenclatura Comum do Mercosul como se verificará na abordagem da questão de mérito deste acórdão.

Desta forma, como as respostas aos quesitos nada acrescentariam para a solução do litígio, indefiro o pedido requerido pela impugnante, nos termos do art. 28, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, e do art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Da mesma forma, embora a peça impugnatória tenha sido enfática quanto à necessidade de complementar a instrução do processo, entendo que não se logrou êxito em demonstrar a imprescindibilidade da providência, condição expressamente prevista no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, que estabelece:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”

Peço licença para transcrever a interpretação de James Marins² acerca do conteúdo do dispositivo acima transcrito:

“... cumprirá à autoridade julgadora de primeira instância apreciar os requerimentos de produção de provas, apreciar sua pertinência e determinar a realização daquelas que - seja em virtude de terem sido requeridas ou por deliberação ex officio da autoridade de primeira instância - sejam necessárias para que a instrução se complete.

O juízo de pertinência probatória será feito principalmente com base nos critérios de imprescindibilidade e praticabilidade.” (os grifos não constam do original)

Rejeito as preliminares, portanto.

2- Mérito

2.1 - Classificação Fiscal

2.1.1 – Produto denominado SANDOLUB NVJ ZP

Fisco e sujeito passivo estão assentes que o produto em discussão deve ser classificado na subposição 3404.90, assim desdobrada:

3404 CERAS ARTIFICIAIS E CERAS PREPARADAS
3404.90 Outras
3404.90.1 Ceras artificiais
3404.90.2 Ceras preparadas

O dissenso, com efeito, está na fixação do item correto e subitem que melhor classificaria a mercadoria: o Fisco defende que o produto se trata de uma cera artificial (item 3404.90.1) e o sujeito passivo, de uma cera preparada (item 3404.90.2) .

Notar que não foi trazido ao processo esclarecimentos acerca dos motivos que descaracterizariam as conclusões da perícia oficial. Aliás, em sua conclusão, o estudo técnico chega a ser contraditório. Confira-se:

a) o produto denominado comercialmente "SANDOLUB NVJ", trata-se de uma cera artificial à base de Amida Graxa Quaternizada, de caráter catiônico (derivado de Amida de Acido Graxo Catiônico); parafina e cera de polietileno modificada;

Ou seja, embora seja contundente em indicar a classificação que entende cabível, a perícia apresentada pela impugnante, não esclarece, os critérios que lhe levariam a divergir da identificação obtida a partir do laudo do Labana.

Julgo aplicável, portanto, a presunção consignada no caput do art. 30 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem assim a restrição consignada no seu parágrafo 1º:

² Documento assinado por *Direito Processual Tributário*: São Paulo, (2005), Dialética, 4ª Edição, p. 279.

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a im procedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

Como é possível extrair do texto legal, a classificação fiscal não representa matéria a ser solucionada pelo perito, mas pelo julgador.

Da mesma forma, ausentes elementos que infirmem a convicção de que o produto SANDOLUB NVJ seria uma cera sintética, forçoso é ratificar a classificação proposta pelo Fisco.

2.1.2 – Produto denominado SANDOZIN EH IP LIQ

No que se refere ao produto SANDOZIN EH IP, o dissenso entre o Fisco e o Sujeito Passivo é travado nos seguintes termos:

O importador afirma que o produto é uma preparação tensoativa à base de éster de ácido fosfórico e sulfonato de diarileteralquil sódio (agentes orgânicos de superfície), passível de classificação na posição 3402, enquanto que o Fisco, baseado nas informações coletadas pela perícia oficial.

Em sentido oposto, afirma a autoridade fiscal que os exames realizados afastam o enquadramento na posição pretendida, pois, para efeito de classificação nos termos do Sistema Harmonizado, o produto só seria um agente orgânico de superfície se, após misturado com água, originassem uma solução estável, sem separação da matéria insolúvel.

Assim, restando demonstrado, por meio dos competentes exames laboratoriais, que o produto não se dissolve em água, não haveria como promover o enquadramento no código pretendido.

De se relembrar, à esta altura, o que dizem as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, em especial a regra nº 1 (original não destacado):

1. OS TÍTULOS DAS SEÇÕES, CAPÍTULOS E SUBCAPÍTULOS TÊM APENAS VALOR INDICATIVO. PARA OS EFEITOS LEGAIS, A CLASSIFICAÇÃO É DETERMINADA PELOS TEXTOS DAS POSIÇÕES E DAS NOTAS DE SEÇÃO E DE CAPÍTULO E, DESDE QUE NÃO SEJAM CONTRÁRIAS AOS TEXTOS DAS REFERIDAS POSIÇÕES E NOTAS, PELAS REGRAS SEGUINTE S.

Igualmente úteis são as Notas Explicativas do SH atreladas a tal regra 1 (os destaques não constam do original):

III) A segunda parte da Regra prevê que se determina a classificação:

a) de acordo com os textos das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo;

b) quando for o caso, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, de acordo com as disposições das Regras 2, 3, 4 e 5.

IV) A disposição III) a) é suficientemente clara, e numerosas mercadorias podem classificar-se na Nomenclatura sem que seja necessário recorrer às outras Regras Gerais Interpretativas (por exemplo, os cavalos vivos (posição 01.01), as preparações e artigos farmacêuticos especificados pela Nota 4 do Capítulo 30 (posição 30.06)).

V) Na disposição III) b) a frase “desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas”, destina-se a precisar, sem deixar dúvidas, que os dizeres das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo prevalecem, para a determinação da classificação, sobre qualquer outra consideração. Por exemplo, no Capítulo 31, as Notas estabelecem que certas posições só englobam determinadas mercadorias. Conseqüentemente, o alcance dessas posições não pode ser ampliado para englobar mercadorias que, de outra forma, aí se incluíam por aplicação da Regra 2 b).

Por outro lado, como exposto no acórdão recorrido, não foi localizado subitem mais específico para enquadramento da mercadoria, daí porque, demonstra-se cabível que se aplique a posição 3824, assim descrita:

3824 AGLUTINANTES PREPARADOS PARA MOLDES OU PARA NÚCLEOS DE FUNDIÇÃO; PRODUTOS QUÍMICOS E PREPARAÇÕES DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS (INCLUÍDOS OS CONSTITUÍDOS POR MISTURAS DE PRODUTOS NATURAIS), NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES

Ademais, em face da impossibilidade de enquadramento em outra subposição, correta é a aplicação da subposição 3824.90 (Outros). Dentre os desdobramentos dessa subposição, em face de tratar-se de uma preparação à base de compostos orgânicos, correta é a classificação no item 3824.90.8.

Finalmente, dentre os desdobramentos desse item, em face da ausência de subitem específico, deve a mercadoria ser enquadrada no subitem 3824.90.89 (Outros)

2.2 - Multa de 1% do Valor Aduaneiro

Diz o art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:

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

Como é de conhecimento geral, a aplicação de penalidade há que observar o princípio da tipicidade cerrada, que tem suas origens no Direito Penal.

Sem a subsunção do fato à conduta especificada em lei, afastada estará a aplicabilidade da exigência.

Nessa senda, analisando a descrição dos fatos consignados no auto de infração, posteriormente ratificados pelos i. julgadores *a quo*, vê-se que, efetivamente, a classificação fiscal declarada encontrava-se eivada de erro.

Por outro lado, a avaliação da tipicidade da conduta e, conseqüentemente, a aplicação de penalidade não pode olvidar da demarcação do bem jurídico protegido pela norma que a instituiu.

Acerca desse conceito, leciona Mirabete³:

“...o bem-interesse protegido pela lei penal ou, como diz Nuvolone, ‘o bem ou interesse que o legislador tutela, em linha abstrata de tipicidade (fato típico), mediante uma incriminação penal’”.

Acerca dessa demarcação, interessante trazer à colação manifestação do Superior Tribunal de Justiça nos autos do HC nº 50.863/PE⁴:

HABEAS CORPUS. PECULATO. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL: ATIPICIDADE. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. BEM JURÍDICO TUTELADO: A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. INAPLICABILIDADE. ORDEM DENEGADA.

1. A missão do Direito Penal moderno consiste em tutelar os bens jurídicos mais relevantes. Em decorrência disso, a intervenção penal deve ter o caráter fragmentário, protegendo apenas os bens jurídicos mais importantes e em casos de lesões de maior gravidade.

Se cada penalidade tutela interesse distinto, ainda que se demonstrasse que uma mesma conduta estaria sendo penalizada concomitantemente por penalidades diversas, se, efetivamente, bens jurídicos diversos foram afetados, incidiu-se em tipos distintos.

Trazendo tal raciocínio para a penalidade que ora se analisa, mostra-se evidente, a meu ver, que o bem jurídico por ela tutelado é o próprio controle aduaneiro, ameaçado pela indicação de classificação fiscal errônea, ou, se fosse o caso, pela falha na definição de outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria, ainda que tal inexatidão não produza qualquer conseqüência sobre o recolhimento de tributos ou controle administrativo das importações.

Por esse mesmo motivo, é perfeitamente válida a sua convivência com as penalidades atreladas àqueles outros “bens” juridicamente relevantes.

Ademais, o § 2º do já transcrito art. 84 da MP 2.158-35, é taxativo:

³ Mirabete, Júlio Fabbrini. Manual de Direito Penal. São Paulo. Atlas, 19ª ed. 2003, p. 126

⁴ Min. Hélio Quaglia Barbosa, DJ de 26.06.2006/1

§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

Por outro lado, a infração tipificada não exige a presença do intuito doloso ou má-fé para sua configuração.

Trata-se, portanto, de falha formal ou de mera conduta, penalizada independentemente da intenção do agente ou do resultado produzido.

A esse respeito, cabe lembrar que a configuração da responsabilidade por infração à legislação tributária, regra geral, não está sujeita à avaliação da intenção do agente, a teor do comando inserido no art. 136⁵ do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966).

Não se verifica, portanto, como acatar a pretensão de excluir a presente multa. O fato se subsume à norma e não existe circunstância capaz de excluir a exigência.

2.3 – Multa de Mora

A incidência de multa de mora encontra-se disciplinada no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, que reza:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

Como é possível perceber, a pretensão de afastar a incidência de multa de mora até o encerramento do processo administrativo fiscal esbarra na disposição literal do parágrafo 1º acima transcrito.

Ou seja, não havendo o pagamento na data do vencimento, no caso, na data do registro da DI, cabível é o acréscimo legal.

2.4 – Juros de Mora

Apesar da longa dissertação da recorrente acerca da inaplicabilidade da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC aos débitos tributários, não vejo como afastar a sua incidência sobre exigência discutida nos autos do presente recurso Voluntário, nem muito menos como pretender dar as multas tributárias tratamento diverso.

⁵ Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária ~~depende da intenção do agente ou do responsável~~ e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Com efeito, a matéria foi alvo do art. 161 do Código Tributário Nacional, que prevê:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (destaquei)

Como se verifica, o limite de 1% ao mês somente é considerado se outra lei, ordinária, já que não se trata de matéria reservada a lei complementar, estipular outro percentual ou prazo para cálculo.

O fato é que, como é cediço, fazendo uso dessa faculdade, o art. 61, caput e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996 assim dispôs:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim sendo, penso que a pesquisa da natureza dessa cobrança pouca relevância assume para a solução do litígio. Trata-se de exigência prevista em lei cuja constitucionalidade vem sendo pacificamente reconhecida por nossas cortes superiores.

Importante frisar, finalmente, que a discussão já encontra-se pacificada nesta corte administrativa, sendo inclusive alvo da Súmula CARF nº 4, que diz:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

3- Conclusão

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2012

Luis Marcelo Guerra de Castro

Processo nº 11128.004242/2005-75
Acórdão n.º **3102-001.455**

S3-C1T2
Fl. 203

CÓPIA