



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.004245/2005-17
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.785 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 12 de novembro de 2019
Recorrente CLARIANT S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Data do fato gerador: 19/03/2002

RECURSO ESPECIAL. DISSENSO JURISPRUDENCIAL.
DEMONSTRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não pode ser conhecido o recurso especial quando não ficar demonstrado que as decisões comparadas tenham divergido sobre a correta aplicação da legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-009.785 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 11128.004245/2005-17

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3202-000.884, de 21 de agosto de 2013 (fls. 217 a 228 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Turma da Segunda Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte, formalizando a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e da multa regulamentar prevista no art. 84, I, da MP n.º 2.158-35, de 2001, no valor total de R\$ 6.282,94, tendo em vista, reclassificação fiscal dos produtos importados, descritos na DI objeto dos autos como: MELIO GRAUND K LIQ, MELIO GROUND CL LIQ, MELIO GROUND P LIQ MELIO PS LIQ e MELIO OIL 220 CONC. LIQ, todos classificados no código NCM 3809.93.90 da TEC. A fiscalização aduaneira retirou amostra dos produtos importados e os submeteu à análise do Laboratório Nacional Luiz Angerami LABANA, a fim de que fosse elaborado laudo técnico destinado a subsidiar a sua correta identificação.

Através da análise realizada pelo LABANA, a fiscalização classificou os três primeiros produtos (MELIO GROUND CL LIQ, MELIO GROUND P LIQ e MELIO GROUND PS LIQ) no código 3909.50.12 e os demais (MELIO GROUND K LIQ e MELIO OIL PO220), no código 3403.91.20, com base nas Regras Gerais de Interpretação – RGI 1ª e 6ª do Sistema Harmonizado.

Devidamente notificado, o Contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

a- preliminarmente, houve cerceamento do direito de defesa pois não pôde formular quesitos para a perícia realizada pelo Laboratório Nacional de Análises (Labana). Cita o Decreto n.º 70.235/1972, doutrina e jurisprudência;

b- foram violados os princípios: isonomia, legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência;

c- são nulos o laudo técnico e o auto de infração

d- no mérito, o enquadramento tarifário adotado para os produtos "Melio Graund CL Liq", "Melio Graund K Liq", "Melio PS Liq" e "Melio Oil 220", código NCM 3809.93.90, está correto;

e- junta laudos técnicos, dos quais extrai trechos, argumentando que o código 3809.93.90 está embasado na literatura técnica apensada aos laudos;

f- em relação ao produto "Melio Graund P Liq", a classificação adotada na declaração de importação está incorreta. Porém, o enquadramento dado pela fiscalização também é incorreto. Assim, quando ambas as classificações estão incorretas, deve prevalecer a do importador, conforme artigo 112 do Código Tributário Nacional;

g- é incabível a multa de mora, que só é devida, segundo doutrina e jurisprudência, após o final do processo administrativo. Cita Parecer CST n.º 2 477/1988 e julgados.

h- improcede também a multa do artigo 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158/2001. Cita o Ato Declaratório Normativo 29/1980, o Parecer 477/1988, novamente, e acórdãos do Terceiro Conselho de Contribuintes;

i- é ilegal e inconstitucional a aplicação da taxa Selic. Cita decisão do Superior Tribunal de Justiça.

Por fim, requer a produção de provas, especialmente prova técnica, e a conversão do julgamento em diligência para manifestação técnica sobre as conclusões do Laudo 1.701/2002, emitido pelo Labana, em comparação com os laudos juntados pelo impugnante.

A DRJ em São Paulo/SP julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 19/03/2002

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O produto MELIO GROUND K LIQ e MELIO OIL P0-220, uma preparação na forma de emulsão aquosa de éster de ácido graxo, lubrificante para tratamento do couro, classifica-se no código TEC/NCM 3403.91.20.

O produto MELIO GROUND CL LIQ, MELIO GROUND P LIQ e MELIO GROUND PS LIQ, uma dispersão de poliuretano em água, na forma de pasta, um poliuretano em forma primária, classifica-se no código TEC/NCM 3909.50.12.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA NA NCM.

Mantida a reclassificação fiscal efetuada, é cabível a multa de 1% sobre o valor aduaneiro decorrente da incorreta classificação fiscal na NCM adotada pelo contribuinte na Declaração de Importação - DI.

JUROS DE MORA.

Os juros de mora decorrem de lei e, por terem natureza compensatória, são devidos em relação ao crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta de recolhimento no prazo legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 19/03/2002

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE PROCESSUAL. INEXISTÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento fiscal começa apenas quando instaurado o litígio pela apresentação da impugnação ao lançamento. Somente a partir desse momento, é que se pode falar em processo propriamente dito, o qual deve observar todas as garantias asseguradas na Constituição Federal.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE. *O julgador administrativo pode indeferir o pedido de dilação probatória, quando os autos já trouxerem todas as informações necessárias ao deslinde do litígio.*

Recurso voluntário negado.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 238 a 269) em face do acórdão recorrido que negou provimento ao Recurso Voluntário, as divergências suscitadas

pelo Contribuinte dizem respeito às seguintes matérias: 1) cerceamento ao direito de defesa por não lhe terem sido concedidos os pedidos de provas e diligências e por não ter podido formular questões ao laboratório que realizou a perícia do produto importado, 2) vício formal contido no acórdão por ausência de fundamentação, 3) multa de mora, 4) a não possibilidade de incidência da multa por erro de classificação tarifária e 5) sobre a classificação fiscal.

Para comprovar as divergências jurisprudenciais suscitadas, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de n.ºs CSRF/03-2.670 e 303-29.374 (1); 302-33.270 e 30235.779 (2); CSRF 03/02.145 e CSRF 03-02.241 (3); 301-26.463 e CSRF 03/02.581 (4); e 302-32.753 e 303-30.806 (5). A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 273 a 281, sob o argumento que as divergências jurisprudenciais restaram comprovadas apenas em relação às matérias sobre a discussão de cerceamento de defesa (item 1), multa de mora (item 2) e classificação fiscal (item 5).

No reexame de admissibilidade (fls. 284 e 285) ficou mantido na íntegra, o despacho do Presidente da Câmara, que deu seguimento parcial ao recurso interposto pelo Contribuinte.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 287 a 295, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso especial é tempestivo, cabendo averiguar se atendeu aos demais requisitos ao seu conhecimento.

O Recurso Especial do Contribuinte foi parcialmente admitido, conforme despacho de fls. 273 a 281, sob o argumento que as divergências jurisprudenciais restaram comprovadas apenas em relação às matérias sobre a discussão de cerceamento de defesa (item 1), multa de mora (item 2) e classificação fiscal (item 5).

A Fazenda Nacional, em contrarrazões, pede o não conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte quanto classificação fiscal e multa de mora e alega que o recorrente não obteve êxito em comprovar a divergência.

A seguinte frase extraída das contrarrazões fazendária resume bem a argumentação:

Conforme se afirmou, o contribuinte alega que houve cerceamento do direito de defesa, pois não pôde formular, durante a fase inquisitória do processo administrativo fiscal, quesitos para a perícia realizada pelo Laboratório Nacional de Análises (Labana), que fundamentou a reclassificação dos produtos importados efetuada pela autoridade fiscal. Afirma que somente à fiscalização foi assegurado o direito de formular quesitos.

Pois bem.

(...)

No caso dos autos, o contribuinte apenas transcreveu ementas, sem efetuar o cotejo analítico entre acórdão recorrido e paradigma, o que, conforme entendimento jurisprudencial, é insuficiente para a demonstração da divergência. Nada obstante, mesmo que o contribuinte tivesse efetuado o necessário cotejo analítico, melhor sorte não teria, pois os acórdãos recorrido e paradigma não possuem similitude fática apta a caracterizar a divergência.

Com efeito, o acórdão recorrido entendeu inexistente o cerceamento do direito de defesa porque a ausência de intimação para a formular quesitos ao laudo pericial

ocorreu durante a fase **inquisitorial** do processo administrativo fiscal, ou seja, antes da intimação da lavratura do auto de infração.

Os acórdãos paradigmas, por outro lado, tratam de cerceamento do direito de defesa durante a fase **litigiosa** do processo administrativo, que é instaurada após a impugnação do contribuinte (v. art. 14, Decreto n.º 70.235/72).

O despacho de admissibilidade do recurso é categórico em reconhecer que o suposto cerceamento do direito de defesa tratada no acórdão recorrido ocorre durante a fase inquisitorial, verbis:

“Para o deslinde da matéria, faz-se, necessária a confrontação das duas decisões. No acórdão recorrido, ao contribuinte não foi permitido formular questões ao laboratório encarregado de verificar a composição do produto e **somente teve acesso ao laudo técnico após a lavratura do auto de infração**, cujo pedido de formular questões lhe foi denegado, logo, o mesmo alegou, dessa forma o cerceamento ao direito de defesa.”

Os acórdãos paradigmas, conforme se afirmou, trataram de suposto cerceamento de defesa durante a **fase litigiosa**, tanto que anularam a **decisão** de primeira instância, e não o lançamento, como pretende o contribuinte fazer acontecer nos presentes autos.

Vide ementa dos acórdãos paradigmas, verbis:

Acórdão CSRF/03-2.670

“NULIDADE PROCESSUAL – Comprovada a preterição do direito de defesa do sujeito passivo, anula-se a **decisão de primeira instância**.

Recurso negado”

Acórdão 303-29.374

“NULIDADE. FALTA DE INTIMAÇÃO DA CONTRIBUINTE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Verificando que a contribuinte não foi intimada do resultado do Laudo Técnico n.º 40/99 decorrente da **diligência**, e sendo este utilizado como argumento decisório pelo julgador singular, é de ser reconhecido o cerceamento do direito de defesa, **razão pela qual deve-se anular o processo desde o julgamento de primeira instância.**”

Resta evidente, portanto, a inexistência de similitude fática a embasar a divergência jurisprudencial pretendida, pois os acórdãos recorrido e paradigmas tratam de fatos diferentes.

(...)

2.2 Incidência de multa de mora

Nesse tópico, a recorrente argumenta que é incabível, na hipótese dos autos, a exigência do recolhimento da penalidade de multa de mora, vez que referida multa somente seria devida após o final do processo administrativo fiscal, nos termos do Parecer CST n.º 477/88.

Quanto ao conhecimento do recurso, incide o mesmo óbice apresentado em relação ao tópico anterior, qual seja, ausência de confronto analítico entre acórdãos recorrido e paradigmas, não servindo para conhecimento do recurso especial a mera transcrição das ementas.

(...)

2.3 Classificação fiscal indevida

Em relação a esse tópico, sustenta a recorrente que as mercadorias estão corretamente classificadas na NCM 3809.93.90. Porém, mesmo que a classificação tarifária adotada pela contribuinte estivesse incorreta, o enquadramento tarifário proposto pelo Fisco também não estaria correto, devendo prevalecer a classificação tarifária do importador, em face do art. 112 do CTN.

Em relação a esse tópico, a ausência de similitude fática e divergência jurisprudencial é gritante.

Com efeito, o acórdão recorrido entendeu que “o produto MELIO GROUND K LIQ e MELIO OIL P0220, uma preparação na forma de emulsão aquosa de éster de ácido graxo, lubrificante para tratamento do couro, classifica-se no código TEC/NCM 3403.91.20.” Em relação ao “produto MELIO GROUND CL LIQ, MELIO GROUND P LIQ e MELIO GROUND PS LIQ, uma dispersão de poliuretano em água, na forma de pasta, um poliuretano em forma primária, classifica-se no código TEC/NCM 3909.50.12.”

Vejamos o que dizem os acórdãos paradigmas, verbis:

Acórdão 302-32.763

“CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. O produto denominado sal isopropilamonio (ou sal isopropilaminico) de N(fosfonometil) glicina ou sal isopropilamônico (ou sal isopropilaminico) de glifosato classifica-se no código NBM/SH 2931.00.9900. É indevido o tributo se o Fisco formaliza a exigência fundamentando-a em classificação errônea da mercadoria.”

Acórdão 303-30.806

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL – LANÇAMENTO – ATIVIDADE VINCULADA. Não sendo corretas as classificações adotadas pela recorrente e pelo fisco, caberia uma terceira classificação, tarefa que foge da competência deste Colegiado, eis que equivale a ato de lançamento. Incorreta, portanto, a classificação atribuída pelo AFTN, impõe-se seja declarada a insubsistência do Auto de Infração.”

*Ora, o primeiro acórdão paradigma trata de produto **absolutamente** diverso daqueles a que o auto de infração constante dos presentes autos faz referência. De cara mostra-se inexistente similitude fática entre acórdãos recorrido e paradigma.*

Em relação ao segundo acórdão paradigma, também não há similitude fática. Com efeito, o acórdão recorrido entendeu que as classificações fiscal para determinados produtos propostas pelo Fisco estariam corretas. O acórdão paradigma, por outro lado, entendeu que, no tocante a produtos absolutamente diversos, a classificação do Fisco e do contribuinte estariam erradas, não cabendo ao Colegiado enquadrar os produtos em terceira classificação.

Ora, uma coisa não tem nada a ver com a outra. No acórdão recorrido entendeu-se que a classificação do Fisco era correta. No acórdão paradigma, parte-se do pressuposto que a classificação do Fisco era incorreta, não podendo o colegiado adequá-la à legislação.

Para que houvesse divergência jurisprudencial, no caso, os acórdãos paradigma e recorrido deveriam ter tratado do mesmo produto e, ainda assim, este deveria ter chegado à conclusão de que a classificação do Fisco era incorreta. Mas não foi o que aconteceu: no acórdão recorrido, o Colegiado foi categórico ao afirmar que a classificação estava correta.

Inexiste, portanto, divergência jurisprudência apta a possibilitar o manejo do

recurso especial.

Verificaremos a seguir que tem razão a Fazenda Nacional e o recurso especial não deve ser conhecido quanto a essas duas matérias.

Importante então confrontar o contexto jurídico em que foi decidido o acórdão recorrido em comparação aos dois acórdãos paradigmas apresentados.

1-classificação fiscal

Quanto a classificação fiscal, o acórdão recorrido assim entendeu:

A recorrente promoveu a importação de produtos assim descritos na DI objeto dos autos: MELIO GROUND K LIQ e MELIO GROUND CL LIQ, ambos classificados no código NCM 3809.93.90 da TEC.

A fiscalização aduaneira retirou amostra dos produtos importados e os submeteu à análise do Laboratório Nacional Luiz Angerami LABANA, a fim de que fosse elaborado laudo técnico destinado a subsidiar a sua correta identificação.

Por meio dos Laudos Técnicos de fls. 28/29, 32/33, 35/36, 38/39, 41/42, todos encomendados pela fiscalização, assim respondeu o LABANA aos quesitos formulados pela fiscalização aduaneira:

MELIO GROUND K LIQ

CONCLUSÃO:

Trata-se de Preparação na forma de Emulsão Aquosa de Éster de Ácido Graxo e Surfactante Não iônico,

RESPOSTAS AOS QUESITOS:

1. Não se trata de Preparação do tipo utilizada na Indústria do Couro. Trata-se de Preparação na forma de Emulsão Aquosa de Éster de Ácido Graxo e Surfactante Não Tônico, uma Preparação Lubrificante para Tratamento do Couro.

2. Trata-se de preparação.

3. De acordo com Literatura Técnica Específica, a mercadoria é utilizada no processo de acabamento de couro.

*4. De acordo com Referência Bibliográfica (cópia anexa), emulsões à base de óleos são utilizadas na operação de **engraxe de Couros**. (g.n.)*

MELIO GROUND CL LIQ

CONCLUSÃO:

Trata-se de Dispersão Aquosa de Poliuretano, contendo Composto Orgânico com Grupamento Etoxilado.

RESPOSTAS AOS QUESITOS:

*1. Não se trata de uma Preparação do tipo utilizada na Indústria de Couro. **Tratase de Dispersão Aquosa de Poliuretano, contendo Composto Orgânico com Grupamento Etoxilado, um Poliuretano em forma primária.***

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

*3. De acordo com Literatura Técnica Específica (cópia anexa), **a mercadoria é utilizada no processo de acabamento de couro.***

4. Prejudicada. (g.n.)

MELIO GROUND P LIQ

*CONCLUSÃO: **Tratase de Dispersão Aquosa de Poliuretano, contendo Composto Orgânico com Grupamentos Etoxilado e Fosforado, sem carga inorgânica.***

RESPOSTAS AOS QUESITOS:

*1. Não se trata de uma Preparação do tipo utilizada na Indústria de Couro. **Tratase de Dispersão Aquosa de Poliuretano, contendo Composto Orgânico com Grupamento Etoxilado e Fosforado, sem carga inorgânica, um Poliuretano em forma primária.** 2. Não se trata de preparação nem de composto orgânico de constituição química definida e isolado. 3. De acordo com Literatura Técnica Específica (cópia anexa), **a mercadoria é utilizada no processo de acabamento de couro.** 4. Prejudicada. (g.n.)*

MELIO GROUND PS LIQ

CONCLUSÃO: Tratase de Dispersão Aquosa de Poliuretano, contendo Compostos Orgânicos com Grupamentos Éster e Fosforado.

RESPOSTAS AOS QUESITOS:

1. Não se trata de uma Preparação do tipo utilizada na Indústria de Couro. Tratase de Dispersão Aquosa de Poliuretano, contendo Compostos Orgânicos com Grupamentos Éster e Fosforado, um Poliuretano, em forma primária.

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

3. De acordo com Literatura Técnica Específica (cópia anexa), a mercadoria é utilizada como agente de enchimento no processo de acabamento de couro.

4. Prejudicada. (g.n.)

MELIO OIL — 220 CONC. LIQ

CONCLUSÃO: Tratase de preparação à base de Hidrocarboneto Alifático e Mistura de Reação constituída de Mistura de Reação de Ésteres de Glicerol com Ácidos Graxos, na forma líquida.

RESPOSTAS AOS QUESITOS: 1. Não se trata de uma Preparação do tipo utilizada na Indústria de Couro. Tratase de Preparação à base de Hidrocarboneto Alifático e Mistura de Reação constituída de Mistura de Reação de Ésteres de Glicerol com Ácidos Graxos, na forma líquida, uma Preparação Lubrificante para Tratamento de Couro.

2. Tratase de preparação.

3. De acordo com Literatura Técnica Específica (cópia anexa), a mercadoria é utilizada no tratamento de couro.

4. De acordo com Literatura Técnica Específica (cópia anexa), mercadoria de denominação comercial MELIO 01L22. Tratase de uma mistura de Óleo e Graxa. De acordo com Referência Bibliográfica (cópia anexa), preparações à base de óleo são utilizadas na operação de engraxe de couros. (g.n.)

Já os Laudos Técnicos de fls. 97/98, 122/124, trazidos à colação pela Recorrente, assim dispõem:

MELIO GROUND CL LIQ (fls. 97/98)**2. CONCLUSÃO**

Do acima exposto e dos estudos realizados tanto nos documentos apresentados quanto na literatura técnica de consenso universal disponível, podemos concluir que: o produto denominado comercialmente "MELIO GROUND CL LIQ O" trata-se de uma preparação à base de um polímero (poliuretano), cera e derivados de ácido poliacrílico, em dispersão aquosa. Este produto é utilizado na indústria do couro ou semelhante, no tratamento/acabamento de couro (fornecendo efeito de enchimento e acabamento). (g.n)

MELIO GROUND K LIQ (fls. 122/124)

a) o produto estudado, "MELIO GROUND K UQ", trata-se de uma preparação à base de polímeros e derivados de ácido graxo natural (gorduras naturais), em emulsão aquosa catiônica;

b) esse produto, "MELIO GROUND K LIQ", apresenta as seguintes características: teor de sólidos: 42,5%; pH= 6; teor de água: 57,5% (ver anexos A e B);

c) esse produto é utilizado na Indústria do couro, no tratamento/ acabamento do couro: polimento, como antisticking e agente de enchimento (ver anexos A e B).

2. CONCLUSÃO

Do acima exposto e dos estudos realizados tanto nos documentos apresentados quanto na literatura técnica de consenso universal disponível, podemos concluir que: o produto denominado comercialmente "MELIO GROUND K LIQ" trata-se de uma preparação à base de polímeros e derivados de ácido graxo natural, em emulsão aquosa catiônica. Este produto é utilizado na indústria do couro ou semelhante, tratamento/acabamento de couro (polimento, e, ainda, como "antisticking" e agente de enchimento). MELIO OIL P0220 (fl. 141)

Certificamos que o produto descrito com Melio Oil P0220 conc. Liq. é uma preparação a base de óleos naturais, óleos sintéticos e aditivos especiais para aplicação em couros com a finalidade de proporcionar aos mesmos um acabamento de aspecto manchado, conhecido no ramo como "efeito Pullup".

Além disso, também confere ao artigo um toque seco, quebra o brilho e melhora do repolimento.

Assim sendo, julgamos que a classificação sugerida pelo representante Receita Federal não se aplica ao produto, uma vez que este não foi concebido e tão pouco foi recomendado para lubrificar ou engordurar couros como define a posição 3404 da NESH. (g.n.)

Diante da análise realizada pelo LABANA, a fiscalização classificou os três primeiros produtos (MELIO GROUND CL LIQ, MELIO GROUND P LIQ e MELIO GROUND PS LIQ) no código 3909.50.12 e os demais (MELIO GROUND K LIQ e MELIO OIL PO220), no código 3403.91.20, com base nas Regras Gerais de Interpretação – RGI 1ª e 6ª do Sistema Harmonizado. Aplicada a penalidade decorrente de erro na classificação fiscal (art. 84, I, da MP n.º 2.15835, de 2001) e exigido o IPI vinculado, com multa de ofício e juros, a instância de origem manteve a exigência, decisão contra a qual novamente se insurge a Recorrente com alegações preliminares e de mérito. Entretanto, como se passa a expor, em relação a todas não lhe assiste razão.

(...)

No mérito, a Recorrente contesta ambas as classificações fiscais adotadas pela fiscalização aduaneira, asseverando que a informada na DI estaria embasada na literatura técnica apensada ao laudo técnico utilizado para promover a reclassificação, no caso dos produtos MELIO GROUND CL LIQ, MELIO GROUND PS LIQ, MELIO GROUND K LIQ e MELIO OIL 220 CONC. LIQ, enquanto que, no caso do produto MELIO GROUND P LIQ, a classificação que indicou na DI estaria errada, mas, como, no seu entender, a adotada pela fiscalização também estaria, não se poderia aplicar a penalidade por erro de classificação fiscal. Começemos a análise pelos produtos MELIO GROUND CL LIQ, MELIO GROUND P LIQ e MELIO GROUND PS LIQ. Eis as posições que aqui estarão em debate:

Classificação informada na DI (3809.93.90):

38.09	Agentes de apresto ou de acabamento, aceleradores de tingimento ou de fixação de matérias corantes e outros produtos e preparações (por exemplo, aprestos preparados e preparações mordentes) dos tipos utilizados na indústria têxtil, na indústria do papel, na indústria do couro ou em indústrias semelhantes, não especificados nem compreendidos noutras posições.	
3809.10	- À base de matérias amiláceas	
3809.10.10	Dos tipos utilizados na indústria têxtil	14
3809.10.90	Outros	14
3809.9	- Outros:	
3809.91	-- Dos tipos utilizados na indústria têxtil ou nas indústrias semelhantes	
3809.91.10	Apreostos preparados	14
3809.91.20	Preparações mordentes	14
3809.91.30	Produtos ignífugos	14
3809.91.4	Impermeabilizantes	
3809.91.41	À base de parafina ou de derivados de ácidos graxos	14
3809.91.49	Outros	14
3809.91.90	Outros	14
3809.92	-- Dos tipos utilizados na indústria do papel ou nas indústrias semelhantes	
3809.92.1	Impermeabilizantes	
3809.92.11	À base de parafina ou de derivados de ácidos graxos	14
3809.92.19	Outros	14
3809.92.90	Outros	14
3809.93	-- Dos tipos utilizados na indústria do couro ou nas indústrias semelhantes	
3809.93.1	Impermeabilizantes	
3809.93.11	À base de parafina ou de derivados de ácidos graxos	14
3809.93.19	Outros	14
3809.93.90	Outros	14

Classificação indicada pela fiscalização aduaneira (3909.50.12):

39.09	Resinas amínicas, resinas fenólicas e poliuretanos, em formas primárias.	
3909.10.00	- Resinas ureicas; resinas de tioureia	14
3909.20	- Resinas melamínicas	
3909.20.1	Com carga	
3909.20.11	Melamina-formaldeído, em pó	14
3909.20.19	Outras	14
3909.20.2	Sem carga	
3909.20.21	Melamina-formaldeído, em pó	14
3909.20.29	Outras	14
3909.30	- Outras resinas amínicas	
3909.30.10	Com carga	14
3909.30.20	Sem carga	14
3909.40	- Resinas fenólicas	
3909.40.1	Lipossolúveis, puras ou modificadas	
3909.40.11	Fenol-formaldeído	14
3909.40.19	Outras	14
3909.40.9	Outras	
3909.40.91	Fenol-formaldeído	14
3909.40.99	Outras	14
3909.50	- Poliuretanos	
3909.50.1	Nas formas previstas na Nota 6 a) deste Capítulo	
3909.50.11	Soluções em solventes orgânicos	14
3909.50.12	Em dispersão aquosa	2

Com algumas poucas particularidades, para os três produtos citados, os laudos técnicos, em que se baseou a fiscalização e aquele em que se fundamentou a Recorrente afirmam tratar-se os referidos produtos de uma dispersão aquosa de poliuretano. Em todos também o fato de serem produtos utilizados no processo de acabamento ou de enchimento do couro.

Ocorre que, como bem destacado na instância de origem, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH da posição 3809 (aprovada pela Instrução Normativa – IN RFB n.º 807, de 2008, na redação conferida pela IN RFB 1.260, de 2012), excluemse,

(...)

Ora, o poliuretano nada mais é do que um polímero. Apresentando-se na forma de dispersão aquosa, está, como visto, expressamente excluído da posição informada na DI.

Não sendo possível a sua classificação na posição 3209 (“**Tintas e vernizes, à base de polímeros sintéticos ou de polímeros naturais modificados, dispersos ou dissolvidos num meio aquoso**”), já que os produtos importados não são nem tinta nem verniz, resta o seu enquadramento na posição 3909, a indicada pela fiscalização, mais especificamente no código 3909.50.12, à míngua de item que a ele expressamente se refira.

Melhor sorte não tem a Recorrente com relação aos produtos MELIO GROUND K LIQ e MELIO OIL P0220, enquadrados pela fiscalização no código 3403.91.20 da TEC. É que, enquanto uma nota explicativa da posição 3403 explicitamente diz compreender “As preparações lubrificantes para tratamento de couros, peles, peleterias (pele com pêlo) etc., podendo servir, entre outros usos, para engordurar couro, uma nota da posição 3809 afirmar não incluir “As preparações dos tipos das utilizadas na lubrificação de têxteis, no engorduramento de couro, peleteria (pele com pêlo) ou de outras matérias (posições 2710 ou 3403)”.

Sendo os produtos MELIO GROUND K LIQ e MELIO OIL P0220,

Conforme se depreende dos laudos técnicos (incluindo o fornecido pela Recorrente), uma preparação a base de polímeros e ácido graxo natural (o laudo técnico de fl. 141 não diz explicitamente, já que, quanto ao produto MELIO OIL P0220, fala em preparação a base de óleos naturais, óleos sintéticos e aditivos especiais), utilizado para engraxe de couros, correta a classificação adotada pela fiscalização, quando os enquadrar no código 3403.91.20, pois, além de não conter óleos de petróleo ou minerais betuminosos, inexistente item que a ele se refira expressamente (Não é possível a classificação na posição 2710, pois compreende apenas **Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto óleos brutos; preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contenham, como constituintes básicos, 70 % ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos; resíduos de óleos.**)

Vejamos:

34.03	Preparações lubrificantes (incluindo os óleos de corte, as preparações antiaderentes de porcas e parafusos, as preparações antiferrugem ou anticorrosão e as preparações para desmoldagem, à base de lubrificantes) e preparações dos tipos utilizados para lubrificar e amaciar matérias têxteis, para untar couros, peles com pelo e outras matérias, exceto as que contenham, como constituintes de base, 70 % ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos.	
3403.1	- Que contenham óleos de petróleo ou de minerais betuminosos:	
3403.11	-- Preparações para tratamento de matérias têxteis, couros, peles com pelo ou de outras matérias	
3403.11.10	Para o tratamento de matérias têxteis	14
3403.11.20	Para o tratamento de couros e peles	14
3403.11.90	Outras	14
3403.19.00	-- Outras	14
3403.9	- Outras:	
3403.91	-- Preparações para tratamento de matérias têxteis, couros, peles com pelo ou de outras matérias	
3403.91.10	Para o tratamento de matérias têxteis	14
3403.91.20	Para o tratamento de couros e peles	14
3403.91.90	Outras	14
3403.99.00	-- Outras	14

No primeiro acórdão a questão foi que o Fisco formalizou a exigência fundamentando-a em classificação errônea da mercadoria.

Ou seja, teve uma terceira classificação fiscal. E no acórdão recorrido não houve essa terceira classificação. Situação diversa do acórdão paradigma.

Ademais, a Contribuinte não indicou, no recurso especial, nenhum acórdão proferido por colegiado deste Conselho que houvesse dado interpretação divergente em relação à adotada na decisão recorrida e nem demonstrou, analiticamente, qual seria a divergência que, porventura, entendeu haver existido entre a decisão recorrida e outra decisão, proferida por colegiado distinto deste Conselho. Enfim, é mais um pedido de reconsideração da decisão

recorrida, onde são apresentados argumentos, ressaltando a matéria que confere a essencialidade do produto.

Assim, entendo que para contestar a classificação utilizada pela autoridade preparadora, só restaria ao contribuinte apresentar acórdãos que tivessem analisado o mesmo produto objeto de litígio e tivessem chegado à conclusão diversa sobre a classificação NCM. Os acórdãos indicados como paradigmas, entretanto, analisaram a classificação fiscal de produtos diversos (Ac. 302-32.753: sal isopropilamonio e Ac. 303-30.806: mármore) do tratado nos presentes autos. Com efeito, nenhum dos acórdãos trata da mercadoria “MELIO GROUND K LIQ e MELIO GROUND CL LIQ”.

Como a simples leitura de suas ementas já revela, a tese adotada foi a de que, caso esteja incorreta a classificação fiscal adotada pela autoridade fiscal, o lançamento não pode subsistir. De qualquer forma, ainda que se adotasse a leitura realizada pelo contribuinte, não haveria sequer como se cogitar de divergência jurisprudencial.

Logo, não existe a alegada divergência jurisprudencial no que toca à questão da classificação fiscal.

E o segundo acórdão indicado como paradigma sequer trata de classificação fiscal de mercadorias

Isto posto, entendo que o recurso não deva ser admitido.

2- multa de mora

Com relação a multa de mora, o acórdão recorrido assim decidiu:

Relativamente aos atos normativos ou interpretativos que preveem a não incidência de multa quando a mercadoria importada estiver corretamente descrita na DI, trata-se de regra aplicável àquela decorrente da falta de licença de importação (antiga guia de importação), penalidade diversa da que se exige nos autos.

Como se verifica, o acórdão recorrido entendeu que a multa foi aplicada conforme legislação vigente. Logo a aplicação das multas do art. 61 e art. 84 são devidas.

O Contribuinte alega que é incabível, na hipótese dos autos, a exigência do recolhimento da penalidade de multa de mora, vez que, na linha do entendimento firmada pela Doutrina e Jurisprudência predominantes em nossos Tribunais, referida multa somente será devida após o final do processo administrativo, invocando o Parecer C.S.T. n.º 477/88.

Foram apresentados como paradigmas os acórdãos CSRF 03/02.145 e CSRF 0302.241, cuja emendas são as seguintes:

Acórdão n.º CSRF/03-02.145/93 (Sessão de 09.07.1993)

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA - MULTA DE MORA

Constando de Declaração e de Guia de Importação os elementos necessários à perfeita identificação do produto, esta não configuradas as infrações tipificadas nos artigos 524 e 526, II do Regulamento Aduaneiro, Dec. 91.030/85.

Incabível a aplicação da multa de mora, cuja exigência só pode ser promovida após decorrido o prazo para o recolhimento de tributos, o qual passa a fluir a partir da data do lançamento do crédito tributário que, no caso, foi constituído a via do Auto de Infração.

Recurso provido por maioria de votos.

Acórdão n.º CSRF 0302.241/93 (Sessão de 08.11.1993)

MULTA DE MORA NO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.

Incorrida a mora, descabe a penalidade correspondente.

Recurso Especial desprovido por unanimidade de votos.

Verifica-se que os acórdãos paradigmas, direcionam para casos, como contextualiza a recorrente, que não há pena a ser aplicada, vez que o enquadramento incorreto na TAB/TEC, por si só, não se acha tipificado como infração, e as infrações alio analisadas são totalmente diversas da do acórdão recorrido. E sequer tem menção *aos atos normativos ou*

interpretativos que preveem a não incidência de multa quando a mercadoria importada estiver corretamente descrita na DI.

No acórdão recorrido, a multa de mora, de 20,00%, de acordo com os arts. 442 e 443 do RIPI/98, aprovado pelo Decreto n.º 2.637/98; e art. 61, § 2º da Lei n.º 9.430/96 é devida pela reclassificação fiscal, implicando em diferença de alíquota e portanto falta de recolhimento dos tributos, daí a mora.

Ademais, destaco que a multa de mora, foi aplicada de acordo com o art. 61 da Lei n.º 9.430/96), ela é devida sempre que os tributos não forem pagos nos prazos estabelecidos na legislação.

Verifica-se que nos acórdãos citados no recurso são anteriores ao próprio advento da Lei n.º 9.430/96. Logo, tendo sido proferidos diante de arcabouço jurídico diverso, em nenhuma hipótese poderiam ser admitidos a título de divergência jurisprudencial. Nesse contexto, também não há que falar em divergência jurisprudencial em relação ao tema da multa de mora.

Assim verifica-se que não há similitude fática entre os acórdãos recorridos.

3- Cerceamento de Defesa

Por fim, entendo que o Recurso Especial da Contribuinte não deve ser conhecido quanto a matéria cerceamento de defesa.

O acórdão recorrido rejeitou a preliminar, haja vista não ter ocorrido qualquer cerceamento do direito de defesa ou violação do processo administrativo fiscal, pelos seguintes motivos:

Primeiramente, cabe assinalar que a fase litigiosa do procedimento fiscal começa apenas quando instaurado o litígio pela apresentação da impugnação ao lançamento. A partir desse momento, é que se pode falar em processo propriamente dito, o qual deve observar todas as garantias asseguradas na Constituição Federal.

A etapa anterior é meramente inquisitiva e destinasse à coleta, pelo agente do Fisco, de informações necessárias à constituição do crédito tributário. Inequívoca também é faculdade de o julgador administrativo indeferir o pedido de dilação probatória, quando os autos já trouxerem todas as informações necessárias ao deslinde do litígio, conforme autoriza o caput do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Esse indeferimento, todavia, deve ser sempre motivado, notadamente para que a instância administrativa recursal possa aferir a sua regularidade.

Conforme se afirmou, o contribuinte alega que houve cerceamento do direito de defesa, pois não pôde formular, durante a **fase inquisitória** do processo administrativo fiscal, quesitos para a perícia realizada pelo Laboratório Nacional de Análises (Labana), que fundamentou a reclassificação dos produtos importados efetuada pela autoridade fiscal. Afirma que somente à fiscalização foi assegurado o direito de formular quesitos.

Com efeito, o acórdão recorrido entendeu inexistente o cerceamento do direito de defesa porque a ausência de intimação para a formular quesitos ao laudo pericial ocorreu durante a fase **inquisitorial** do processo administrativo fiscal, ou seja, antes da intimação da lavratura do auto de infração.

Verifica-se também, que os acórdãos paradigmas, por outro lado, tratam de cerceamento do direito de defesa durante a fase **litigiosa** do processo administrativo, que é instaurada após a impugnação do contribuinte (v. art. 14, Decreto n.º 70.235/72).

Analisando-se todos os acórdãos apresentados, até mesmos os que não foram analisados pelo despacho de admissibilidade, verifica-se que nenhum deles sequer aborda o tema de laudo pericial elaborado pela LABANA e não existe qualquer discussão sobre o dever ou não de oportunizar-se ao contribuinte o direito de formular quesitos aos peritos previamente à elaboração do laudo, ou após. Não se discute o tema.

Notadamente, a presente controvérsia diz respeito a questionar o laudo elaborado pela LABANA, pois, a Contribuinte entende que deveria ser intimada para apresentação de quesitos. E nos acórdãos indicados não tratam deste fato.

Diante do exposto nego seguinte quanto a este tema também.

Diante dos exposto não conheço o Recurso Especial do Contribuinte.

E como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran