



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11128.004246/2005-53  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-009.783 – 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: 20/02/2002

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 9303-009.783 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 11128.004246/2005-53

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º 3202-000.885, de 21 de agosto de 2013 (fls. 213 a 222 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\$ 3.557,96, tendo em vista, reclassificação fiscal dos produtos importados, descritos na DI objeto dos autos como: 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.

Através da análise realizada pelo LABANA, a fiscalização classificou o produto (MELIO GROUND CL LIQ) no código 3909.50.12 e o produto (MELIO GROUND K LIQ), 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" e "Melio Graund K Liq", código NCM 3809.93.90, está correto. Junta laudos técnicos. O código 3809.93.90 está embasado na literatura técnica apensada aos laudos;

e- é incabível a multa de mora, que só é devida, segundo doutrina e jurisprudência, após o final do processo administrativo;

f- cita Parecer CST n.º 477/1988 e julgados;

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

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

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: 20/02/2002*

*CLASSIFICAÇÃO FISCAL.*

*O produto MELIO GROUND K LIQ, 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, 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: 20/02/2002*

**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. 229 a 258) 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 nºs 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. 264 a 272, 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. 275 e 276) 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. 278 a 286, 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. 264 a 272, 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:

### **II.A – CLASSIFICAÇÃO FISCAL**

*No que diz respeito à classificação fiscal, o contribuinte sustenta que na hipótese em que o produto importado se classifica numa terceira posição NCM, diversa tanto da adotada pelo Fisco, quanto da usada pelo contribuinte, deve prevalecer a utilizada por este último. Na tentativa de abonar sua tese, indica os seguintes acórdãos como paradigmas: 302-32.753 e 303-30.086.*

*Inicialmente, observa-se que a tese dos acórdãos indicados como paradigma não condiz com a leitura realizada pelo sujeito passivo. A simples análise da ementa dos citados acórdãos já revela que a tese que prevaleceu naqueles julgados 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.*

*No acórdão recorrido, a Turma a quo entendeu, a partir da análise das provas dos autos, que a classificação fiscal adotada pelo Colegiado estava correta.*

*Assim, 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”.*

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

### **II.B – MULTA DE MORA**

*No que se refere à multa de mora, defende o contribuinte que a referida penalidade somente é devida após o final do processo administrativo fiscal.*

*Cabe destacar que a multa de mora, em virtude de previsão legal (art. 61 da Lei n.º 9.430/96), é devida sempre que os tributos não forem pagos nos prazos estabelecidos na legislação.*

*Ademais, cabe destacar que os 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.*

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-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. 52/53 e 56/57, 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 Tónico, 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. Trata-se 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.*

*Já os Laudos Técnicos de fls. 107/108, 124/125, trazidos à colação pela Recorrente, assim dispõem:*

**MELIO GROUND CL LIQ (fls. 107/108)****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. 124/125)**

*a) o produto estudado, "MELIO GROUND K UQ", tratase 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" tratase 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).*

*Diante da análise realizada pelo LABANA, a fiscalização classificou o primeiro produto (MELIO GROUND CL LIQ) no código 3909.50.12 e o segundo (MELIO GROUND K LIQ), no código 3403.91.20, com base nas Regras Gerais de Interpretação – RGI 1ª e 6ª do Sistema Harmonizado.*

*(...)*

*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. Começamos a análise pelo produto MELIO GROUND CL LIQ. Eis as posições que aqui estarão em debate:*

<i>Classificação</i>	<i>informada</i>	<i>na</i>	<i>DI</i>
<i>(3809.93.90):</i>			

3809.93.11	À base de parafina ou de derivados de ácidos graxos	14
3809.93.19	Outros	14
<b>3809.93.90</b>	<b>Outros</b>	<b>14</b>

**Classificação indicada pela fiscalização aduaneira (3909.50.12):**

<b>39.09</b>	<b>Resinas amínicas, resinas fenólicas e poliuretanos, em formas primárias.</b>	
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
<b>3909.50.12</b>	<b>Em dispersão aquosa</b>	<b>2</b>

<b>38.09</b>	<b>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.</b>	
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	Aprestos 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	

*Com algumas poucas particularidades, para os produtos citados, os laudos técnicos, em que se baseou a fiscalização e aquele em que se fundamentou a Recorrente, afirmam tratarem-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, desta posição, entre outros produtos, as emulsões, dispersões e soluções de polímeros:*

*Além dos produtos acima excluídos, esta posição **não compreende:***

- a) As preparações dos tipos das utilizadas na lubrificação de têxteis, no engorduramento de couro, peleteria (pele com pêlo\*) ou de outras matérias (posições 27.10 ou 34.03).*
- b) Os produtos de constituição química definida apresentados isoladamente (geralmente, Capítulos 28 ou 29).*
- c) Os pigmentos, cores preparadas, tintas, etc. (Capítulo 32).*
- d) Os produtos e preparações orgânicos tensoativos, especialmente os auxiliares de tingimento da posição 34.02.*
- e) A dextrina e outros amidos e féculas modificados e as colas à base de amidos ou féculas, de dextrina e de outros amidos ou féculas modificados (posição 35.05).*
- f) Os inseticidas e outras preparações da posição 38.08.*
- g) As emulsões, dispersões e soluções de polímeros (posição 32.09 ou Capítulo 39). (g.n.)***

*Ora, o poliuretano nada mais é do que um polímero. Apresentandose 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 o produto importado não é uma tinta nem um verniz, resta o seu enquadramento na posição 3909, a indicada*

*pela fiscalização, mais especificamente no código 3909.50.12, à minguia de item que a ele expressamente se refira.*

*Melhor sorte não tem a Recorrente com relação aos produtos MELIO GROUND K LIQ, enquadrado 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 o produto MELIO GROUND K LIQ, conforme se depreende dos laudos técnicos (incluindo o fornecido pela Recorrente), uma preparação a base de polímeros e ácido graxo natural, utilizado para engraxe de couros, correta a classificação adotada pela fiscalização, quando os enquadrado 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
------------	-----------	----

Já os acordão indicados como paradigmas 302-32.753 e 303-30.086, trazem as seguintes ementas:

*CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. O produto denominado sal isopropilamônio (ou sal isopropilamínico) de N(fosfonometil) glicina ou sal isopropilamônio (ou sal isopropilamínico) de glifosato classifica-se no código NBM/SH 29.31.00.99.00. É indevido o tributo se o Fisco formaliza a exigência fundamentando-a em classificação errônea da mercadoria.*

*ITR-1994.*

*VALOR DA TERRA NUA. A retificação de declaração não pode ser feita após a notificação do contribuinte (CTN, art. 147, § 1º). Daí, entretanto, não se pode concluir que as declarações originalmente apresentadas são corretas. Se os valores desta são manifestamente excessivos, deve a autoridade fiscalizadora reputá-los como não-merecedores de boa-fé, arbitrando com base nos dados existentes, o valor correto do imóvel. Observo validade no laudo apresentado quanto a informações relativas à área total e à área de preservação permanente. O mesmo não se pode afirmar quanto às áreas de cultura e pastagens, por não se*

*referirem ao período objeto de tributação neste processo. As informações sobre a área de preservação permanente e de reserva legal devem ser consideradas na determinação da base de cálculo do ITR/1994 e da alíquota a ser aplicada .*

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. O Que não ocorreu no Acórdão Recorrido.

Ademais, 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”.

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.

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.

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).

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