



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.004405/2009-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.248 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de junho de 2022
Recorrente XINGULEDER COUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/08/2004

PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. AUSÊNCIA DE REQUISITOS. INEFICÁCIA.

A impugnação deve ser instruída com todos os documentos em que se fundamenta, exceto nos casos em que a lei admite a apresentação *a posteriori*. É ineficaz o protesto genérico pela posterior produção de prova no processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 27/08/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTO TANANTE INORGÂNICO À BASE DE SAIS DE CROMO. NCM 3202.90.11.

O produto identificado como mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó, por ser um produto tanante inorgânico, classifica-se no código tarifário da NCM 3202.90.11, pela aplicação das RGI/SH nº 1 e 6, e da RGC nº 1.

MULTA REGULAMENTAR. CLASSIFICAÇÃO FISCAL ERRÔNEA. APLICABILIDADE. IRREDUTIBILIDADE.

A infração de erro na classificação fiscal de mercadoria é punível com a multa prevista no inciso I do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não passível de redução.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. PREJUÍZO AO ERÁRIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Inexistindo disposição legal expressa em contrário, a responsabilidade por infração aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida pela recorrente e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Mateus Soares de Oliveira e Paulo Régis Venter (Presidente). Ausente o conselheiro Carlos Delson Santiago.

Relatório

Trata-se de julgar **recurso voluntário** interposto contra o Acórdão nº 08-46.522 (e-fls. 73/88), da 2ª Turma da DRJ/FOR, da sessão realizada em 25/04/2019, quando a turma acordou, por maioria de votos, em não acolher a preliminar de nulidade suscitada, indeferir o pedido para produção de prova *a posteriori* e, no mérito, julgar totalmente IMPROCEDENTE a impugnação, nos termos das ementas que seguem transcritas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 27/08/2004

VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade no lançamento fundamentado na legislação tributária e aduaneira de regência, regularmente cientificado ao sujeito passivo, permitindo-lhe o exercício das garantias constitucionais do contraditório e ampla defesa, e que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com alterações posteriores.

PRODUÇÃO DE PROVA. PROTESTO GENÉRICO. AUSÊNCIA DE REQUISITOS. INEFICÁCIA.

A impugnação deve ser instruída com todos os documentos em que se fundamenta, exceto nos casos em que a lei admite a apresentação *a posteriori*. É ineficaz o protesto genérico pela posterior produção de prova no processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 27/08/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTO TANANTE INORGÂNICO À BASE DE SAIS DE CROMO. NCM 3202.90.11.

O produto identificado como Mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó, por ser um produto tanante inorgânico, classifica-se no código tarifário da NCM 3202.90.11, pela aplicação das RGI/SH nº 1 e 6, e da RGC nº 1.

MULTA REGULAMENTAR. CLASSIFICAÇÃO FISCAL ERRÔNEA. APLICABILIDADE. IRREDUTIBILIDADE.

A infração de erro na classificação fiscal de mercadoria é punível com a multa prevista no inciso I do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não passível de redução.

Nesse passo, oportuno transcrever o relatório contido na decisão recorrida, que contém abrangente relato dos protestos impugnados:

Trata o presente processo de exigência formalizada no auto de infração (fls. 2/8), no montante de **R\$ 2.072,67**, referente à multa de um por cento sobre o valor aduaneiro de mercadorias por classificação fiscal incorreta, prevista no inciso I, art. 84 da MP 2.158-35/2001, em desfavor das empresa XINGULEDER COUROS LTDA, CNPJ: 22.312.045/0016-10.

Da Autuação

A autoridade fiscal afirma, consoante descrição dos fatos do auto de infração (fls. 5/6), que a empresa XINGULEDER COUROS LTDA submeteu a despacho 160 toneladas da mercadoria descrita na Declaração de Importação (DI) nº 04/0860374-1, como "SULFATO DE CROMO - CHROMOSAL B-A", classificando-a erroneamente Tarifa Externa Comum sob o código NCM 2833.23.00 - "SULFATO DE CROMO", em síntese:

□ Que, em face do pedido de exame laboratorial nº LAB 2527/04-Gcof; foi colhida amostra da mercadoria para exame, cujo resultado se encontra descrito no Laudo nº 0020.01 de 05/01/2005, que concluiu que: "1. Não se trata somente de Sulfato de Cromo. Trata-se de Mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó. Um Produto Tanante Inorgânico à base de Sais de Cromo.

□ Que, de acordo com o Laudo de Análise elaborado, com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado - RGIs 1 e 6, com a Regra Geral Complementar RGC-1; texto da posição 3202 - "Produtos tanantes orgânicos sintéticos; produtos tanantes inorgânicos; preparações tanantes, mesmo contendo produtos tanantes naturais; preparações enzimáticas para a pré-curtimenta", texto do item 3202.90.1 - "Produtos tanantes inorgânicos"; a mercadoria submetida a despacho, descrita na adição 001, divergente da apurada no exame laboratorial, classifica-se no código 3202.90.11 - "À BASE DE SAIS DE CROMO"; sujeita à incidência de alíquotas de 0,00% para o II (acordo ALADI APTR 4, decreto 805/93), 0,00% para o IPI, 1,65% para o PIS-Pasep e 7,60% para a Cofins.

□ Que, em razão da classificação errônea efetuada pelo contribuinte, aplica-se a multa estipulada pelo artigo 84, inciso I da MP nº 2158-35/2001.

Da impugnação

O sujeito passivo XINGULEDER COUROS LTDA, CNPJ: 22.312.045/0016-10, foi cientificado por via postal, mediante Aviso de Recebimento (AR) dos Correios em 09/07/2009 (fls. 31/32), e apresentou em 10/08/2009 impugnação (fls. 34/40) e documentos (fls. 41/70) na qual após fazer breve resumo dos fatos, apresenta suas razões de defesa, em síntese:

PRELIMINARES (a) DA NÃO ENTREGA DA DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA PARA COMPREENSÃO DA DISCUSSÃO NO MOMENTO DA INTIMAÇÃO:

□ Que, o contribuinte recebeu, em sua sede de Uberlândia/MG, o despacho decisório sem quaisquer documentos que lhe possibilitassem compreender os

critérios adotados pela fiscalização para alterar a classificação da NCM, nem mesmo possui acesso ao laudo referido na peça de autuação.

☐ Que, a fim de apurar a veracidade dos argumentos utilizados pela fiscalização, o contribuinte necessitaria que a intimação da decisão viesse acompanhada da cópia do Laudo n.º 0020.01 de exame laboratorial n.º LAB 2527/04 - Gcof de amostra da mercadoria utilizado como fundamento do lançamento tributário.

☐ Que, é irrefutável que receber a intimação sem o laudo que embasou a autuação prejudica a defesa, pois mesmo que fosse possível obter-se cópia do referido laudo, já haveria prejuízo do prazo de defesa por haver transcorrido parte do prazo sem que o contribuinte tenha acesso ao laudo para melhor fundamentar sua defesa.

☐ Que, nesse sentido, deve ser aberto prazo de 30 dias para que o contribuinte possa diligenciar na Delegacia da Receita Federal do Brasil, a fim de verificar o Laudo apontado nas sações de autuação da Fazenda Pública.

(b) DA NECESSIDADE DE ABERTURA DE PRAZO PARA REALIZAÇÃO DE PERÍCIA:

☐ Que o prazo para defesa não se mostrou suficiente para a realização da perícia por parte da autuada no produto Chromosal A-B, pois a oportunidade de contraditório e ampla defesa somente pode ser proporcionada por uma perícia produzida pelo próprio contribuinte, que poderá refutar o laudo apresentado, unilateralmente, pela fiscalização.

☐ Que, nesse sentido, deve ser aberto prazo de 30 dias para que o contribuinte possa realizar prova pericial em amostra do produto Chromosal A-B fornecido pela empresa Lanxess, a fim de realizar um segundo laudo que possa retirar qualquer dúvida quanto à correta classificação da mercadoria na NCM.

DO MÉRITO:

(c) DAS REGRAS DE INTERPRETAÇÃO DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM):

☐ Que, no presente auto de infração a fiscalização não logrou êxito ao aplicar as regras de interpretação da classificação da NCM, pois olvidou a Regra Geral de Interpretação n.º 3 e suas alíneas "a" e "b", que resolvem a controvérsia de maneira definitiva, conforme a seguinte exposição.

☐ Que a alínea "a" da Regra Geral de Interpretação n.º 3 refere que posições específicas não prevalecerão sobre as mais genéricas quando duas ou mais posições refiram-se a uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

☐ Que, mesmo que se entenda ser a posição 3202.90.11 mais específica que a referida pelo contribuinte (2833.23.00), em razão de existirem duas posições (3202 e 2833) que se referem a parte das matérias constitutivas do produto misturado Chromosal A-B, tanto a classificação 3202.90.11 quanto à classificação 2833.23.00 devem ser consideradas específicas, mesmo que uma delas apresente descrição mais precisa ou completa.

☐ Que, logo, não há falar em erro de classificação da NCM, porquanto a regra interpretativa supracitada é imperativa quanto à possibilidade das duas

classificações, tanto do contribuinte quanto da Fazenda Nacional, atenderem ao cumprimento da obrigação acessória de correta classificação da NCM na DI.

☐ Que, embora a alínea "b" da Regra Geral de Interpretação n.º 3 esteja com aplicação condicionada a impossibilidade de classificar-se pela aplicação da alínea "a", a referida alínea "b" determina que se classifique o produto por sua característica essencial, a qual no presente caso é, incontestavelmente, o "SULFATO DE CROMO".

☐ Que, a característica essencial de SULFATO DE CROMO está demonstrada pelo laudo apresentado pela fiscalização, que constata a presença de sulfato de cromo na mercadoria.

(d) DA CORRETA DESCRIÇÃO DA MERCADORIA NA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO:

☐ Que, conforme vinham reiteradamente decidindo os Conselhos de Contribuintes, hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inaplicável é a multa quando a mercadoria é corretamente descrita na DI, o que, de fato, ocorreu (Número do Recurso: 135534, PRIMEIRA CÂMARA, Número do Processo: 11042.000255/2004-34, julgado em 06/11/2007, Relator: LUIZ ROBERTO DOMINGO, Acórdão 301-34133 e (Número do Recurso: 130625, TERCEIRA CÂMARA, Processo: 10283.008101/2002- 23, julgado em 26/02/2007, Relator MARCIEL EDER COSTA, Acórdão: 303-34061))

☐ Que, tendo a impugnante corretamente descrito a mercadoria importada na DI, inaplicável é a multa em questão.

(e) DA EXCLUSÃO OU DA REDUÇÃO DA MULTA:

☐ Que, diante dos argumentos expostos, percebe-se que nenhuma infração, quer material, quer formal, foi cometida pela Autuada, de modo a autorizar imposição de penalidade, uma vez que a impugnante corretamente classificou a mercadoria importada na NCM.

Portanto, deve ser a multa afastada ou significativamente reduzida, pois não se configurou lesão aos cofres públicos.

☐ Que, no caso em apreço, não se verifica qualquer falta de pagamento do tributo, na medida em que se trata de suposto erro de registro no código de classificação da Nomenclatura Comum do Mercosul, que não ensejou a majoração ou surgimento de qual tributo, pois tanto a classificação adotada pelo contribuinte quanto preconizada pela fiscalização determinam alíquota 0% para o Imposto de Importação e IPI e alíquota de 1,65% para PIS/PASEP, 7,6% para Confins e 18% para ICMS.

☐ Que, assim, do agir da autuada não restou prejuízo aos cofres da Fazenda Nacional.

☐ Que, dessa maneira, por ter a suposta infração sido cometida sem ensejar prejuízo ao Erário Público, deve a multa ser excluída pelos órgãos administrativos de julgamento.

Caso se entenda pela manutenção da penalidade pecuniária esta deve ser reduzida.

DO PEDIDO

a) conceder o prazo de 30 dias para juntada de novas provas e razões a partir da análise da documentação que acompanha o presente processo, pois o contribuinte não possuiu acesso ao teor do laudo informado na peça de

autuação em virtude do exíguo tempo entre a intimação e a necessidade de oferecimento da presente defesa;

b) conceder o prazo de 30 dias para realização e juntada de prova pericial sobre os produtos importados, a fim de prevalecer a verdade material, com possibilidade de contraditório e ampla defesa, uma vez que o contribuinte não conseguiu realizar prova pericial em função do exíguo tempo entre a intimação e a necessidade de oferecimento da presente defesa;

c) no mérito, julgar improcedente a presente autuação, para excluir a multa de 1% sobre o valor da mercadoria ora aplicada, porquanto a classificação da mercadoria está correta e: (i) a alínea "a" da Regra Geral de Interpretação n.º 3 determina que as posições apontadas pelo contribuinte e pelo Fisco são igualmente específicas, mesmo que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria; (ii) a própria aplicação da alínea "h" da Regra Geral de Interpretação n.º 3 determina que se classifique o produto por sua característica essencial, a qual, no presente caso é, incontestavelmente, o "SULFATO DE CROMO";

d) caso se entenda estar errada a classificação, determinar a exclusão ou redução da multa aplicada por absoluta ausência de lesão ao Erário, uma vez que não foi omitido recolhimento de tributo, pois a divergência de classificação não ensejou alteração da tributação recolhida pelo contribuinte;

e) em qualquer das hipóteses, determinar a realização de exame pericial no curso da instrução.

É o Relatório. Passo ao Voto.

A impugnante foi cientificada da decisão em 02/05/2019 (e-fl. 95), vindo a solicitar juntada de seu recurso voluntário em 22/05/2019 (e-fl. 97), por meio da peça de e-fls. 99/107, na qual inicialmente assevera que “o acórdão recorrido deve ser reformado para acolher-se o argumento do voto vencido”. Prossegue essencialmente repisando os termos da peça impugnatória, inclusive quanto ao pleito preliminar de produção de prova pericial, além de acrescentar um tópico denominado de “DA MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO – VIOLAÇÃO DOS ARTS. 100, INCISO III, PAR. ÚNICO, E 146, AMBOS DO CTN”, nos termos que serão abordados no voto.

A recorrente conclui seu recurso requerendo a reforma da decisão recorrida, para:

a) conceder o prazo de 30 dias para realização e juntada de prova pericial sobre o produto Chromosl A-B comercializado pela Lanxess, a fim de prevalecer a verdade material, com possibilidade de contraditório e ampla defesa;

b) julgar improcedente a presente autuação, anulando-se o crédito tributário e excluindo-se a multa de 1% sobre o valor da mercadoria ora aplicada, com base nas razões e nos termos da impugnação e do presente recurso;

c) caso não se acolha o pedido acima, excluir ou reduzir a multa aplicada por absoluta ausência de lesão ao Erário, uma vez que não foi omitido recolhimento de tributo, pois a divergência de classificação não ensejou alteração da tributação recolhida pelo contribuinte.

Voto

Conselheiro Paulo Régis Venter, Relator.

Da competência para julgamento

O presente colegiado é competente para apreciar o recurso, em conformidade com o prescrito no art. 4º, combinado com o artigo 23-B, do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Da admissibilidade

Atendidos os requisitos de admissibilidade, o recurso deve ser objeto de apreciação deste colegiado.

Do recurso voluntário

Como relatado, a recorrente pretende a reforma da decisão recorrida, “para acolher-se o argumento do voto vencido”. Para tanto, repisa os argumentos submetidos ao colegiado de piso, além de acrescentar um tópico acerca da alegada mudança no critério jurídico, em confronto com as disposições dos artigos 100, inciso III, parágrafo único, e 146, ambos do CTN.

Vejamos.

Da preliminar – prova pericial

A recorrente inicia seu recurso retomando a preliminar de produção da prova pericial, já analisada pela decisão recorrida, que assim se pronunciou quanto ao ponto:

Do pedido de dilação de prazo para realização de perícia. Do Pedido para produção de prova a posteriori. Indeferimento.

De pronto, cabe esclarecer que no processo administrativo fiscal não existe a possibilidade de reabertura de prazo da impugnação para que o sujeito passivo possa realizar perícia técnica na mercadoria objeto da autuação. Assim, tem se por implícito que o pedido da impugnante foi para produção de prova a posteriori, que se revela ineficaz por se apresentar sem fundamentação.

Os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcritos, que regulam a impugnação ao lançamento no âmbito do processo administrativo federal, estabelecem condições e/ou requisitos para que possam ser aceitos pedidos para realização de diligências, perícias e produção de provas posteriores.

(...)

Pois bem, no caso concreto a impugnante não atendeu a exigência de demonstrar a ocorrência de qualquer das hipóteses de admissão de apresentação superveniente de provas previstas no § 4º do art. 16, do Decreto nº 70.235/1972, acima reproduzido, uma vez que apenas alegou genericamente a insuficiência do prazo legal do prazo de 30 dias para apresentação da impugnação para realizar perícia técnica.

Ressalto ainda que considero dispensável a realização de nova perícia, uma vez que os autos já dispõem de elementos suficientes para a formação da convicção

do julgador, em consonância com o disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 *in verbis*, e que, passados mais de 10 anos da apresentação da impugnação, a defendente não solicitou juntada de qualquer documento ao presente processo.

(...)

Dessa forma, indefiro o pedido para produção de provas a *posteriori*, nos termos dos §§ 1º e 4º do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972, anteriormente transcritos.

Acompanho o entendimento posto na decisão.

Demais disso, a recorrente teve largo prazo para carrear ao processo a prova pericial que não trouxe, e a questão da correta classificação fiscal será abordada na análise de mérito, a partir do posicionamento divergente do colegiado *a quo*, considerando-se os argumentos trazidos pela recorrente.

Rejeito a preliminar.

Do mérito – a correta classificação do produto importado

Quanto ao ponto, de princípio é oportuno transcrever tanto a posição vencedora quanto a posição vencida, esposadas no julgamento recorrido:

Voto Vencedor

Da classificação incorreta adotada pelo importador. Do reenquadramento tarifário em conformidade com as regras de classificação fiscal

A autoridade fiscal reclassificou a mercadoria importada mediante a DI nº 04/0860374-1, descrita como "SULFATO DE CROMO - CHROMOSAL B-A" (fls. 26), classificada no código tarifário da NCM 2833.23.00, para o código NCM 3202.90.11, em virtude de, conforme Laudo Técnico, esse produto ter sido identificado como "Mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó".

Insurge-se a impugnante contra o reenquadramento tarifário do produto importado realizado pela Fiscalização, alegando que pela aplicação da RGI nº 3, letras "a" "b", o produto deve ser classificado na posição por ele adotada, por sua incontestável característica essencial, o Sulfato de cromo.

Não assiste razão à impugnante.

Em perícia técnica realizada em amostra retirada da mercadoria, em assistência à autoridade aduaneira, no curso do despacho aduaneiro da importação, o produto importado foi identificado como uma "Mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó, um Produto Tanante Inorgânico à base de Sais de Cromo", trecho adiante copiado do Laudo de Análises nº 0020-1 da Fundação de Desenvolvimento da UNICAMP - FUNCAMP (fls. 20/26).

CONCLUSÃO:

Trata-se de Mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó.

RESPOSTAS AOS QUESITOS:

1. Não se trata somente de Sulfato de Cromo.

Trata-se de Mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó, um Produto Tanante Inorgânico à base de Sais de Cromo.

2. Trata-se de um Produto Tanante Inorgânico à base de Sais de Cromo.

3. Segundo Referências Bibliográficas (cópias anexas - Anexos I e II), a mercadoria trata-se de Sulfato Básico de Cromo contendo compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato proveniente do processo de fabricação, e é utilizado como tanante inorgânico.

4. Prejudicada. (grifei)

Os textos dos códigos tarifários da NCM 2833.23.00 e 3202.90.11, aprovados pela Resolução Camex nº 42/2001, dispõem que neles se classificam, respectivamente:

Capítulo 28 Produtos químicos inorgânicos; compostos inorgânicos ou orgânicos de metais preciosos, de elementos radioativos, de metais das terras raras ou de isótopos

28.33 Sulfatos; alumes; peroxossulfatos (persulfatos). (grifei)

2833.1 -Sulfatos de sódio

2833.11 --Sulfato dissódico

2833.11.10 Anidro

2833.11.90 Outros

2833.19.00 --Outros

2833.2 -Outros sulfatos

2833.21.00 --De magnésio

2833.22.00 --De alumínio

2833.23.00 --De cromo

2833.24.00 --De níquel

Capítulo 32 Extratos tanantes e tintoriais; taninos e seus derivados; pigmentos e outras matérias corantes; tintas e vernizes; mástiques; tintas de escrever

32.02 Produtos tanantes orgânicos sintéticos; produtos tanantes inorgânicos; preparações tanantes, mesmo contendo produtos tanantes naturais; preparações enzimáticas para a pré-curtimenta. (grifei)

3202.10.00 -Produtos tanantes orgânicos sintéticos

3202.90 -Outros

3202.90.1 Produtos tanantes inorgânicos

3202.90.11 À base de sais de cromo

3202.90.12 À base de sais de titânio

3202.90.13 À base de sais de zircônio

3202.90.19 Outros

3202.90.2Preparações tanantes

3202.90.30 Preparações enzimáticas para a pré-curtimenta

As Regras Gerais Interpretativa do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (RGI/SH) nº 1 e 6 e a Regra Geral Complementar (RGC) nº 1 do Mercosul, adiante transcritas, em síntese, estabelecem que a classificação fiscal de produto é determinada:

i) na posição (4 primeiros dígitos do código) pelos textos das posições, e das Notas de Seção e de Capítulo, e, caso não contrárias aos textos dessas posições e Notas, pelas RGI/SH nº 2 a 5 seguintes ;

ii) nas subposições de uma posição (5º e 6º dígitos do código) pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, e, caso não contrárias aos textos dessas subposições e Notas, pelas RGI/SH nº 2 a 5, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

iii) no item, e dentro deste o subitem (7º e 8º dígitos), pela aplicação das Regras Gerais Interpretativas, "mutatis mutandis"

RGI-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 seguintes.

RGI-6 classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, bem como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na acepção da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

RGC-1. As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

Em outras palavras, o que as RGI/SI nº 1 e 6 e a RGC-1 estabelecem é que sendo possível a classificação fiscal do produto nos diversos níveis de código tributário, posição, subposições, item e subitem, pelos textos das posições e subposições, item e subitem, e Notas de Seção e de Capítulo, não há que se falar em aplicação das RGI/SI nº 2, 3, 4 e 5.

Nesse sentido, destaco a Nota Explicativa (NESH1), itens III e IV, da RGI/SH nº 1, que explicita exatamente esse esclarecimento em relação à aplicação das RGI.

III) A segunda parte da Regra prevê que a classificação seja determinada:

*a) De acordo com os textos das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo, e
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)).

O texto do código tarifário da NCM 2833.23.00 deixa claro que nele se classificam os "outros sulfatos de cromo", ou seja, produto composto unicamente de sulfato de cromo. Assim, nele **não** se classifica o produto

importado, "uma mistura constituída de sulfato de cromo e sódio, um produto tanante inorgânico a base de sais de cromo", conforme identificado no já mencionado Laudo Técnico.

Portanto, pela aplicação das RGI/SH nº 1 e 6, e RGC-1, o produto importado, se classifica no código tarifário da NCM 3201.90.11, que abrange os Produtos tanantes inorgânicos, à base de sais de cromo, por expressa disposição dos textos da posição, subposição, item e subitem, correspondentes, aprovados pela Resolução Camex nº 42/2001, conforme concluído pela Fiscalização.

Ressalto ainda que a descrição declarada da mercadoria como "SULFATO DE CROMO - CHROMOSAL B-A", não contém todos os elementos necessários a sua classificação fiscal, posto que não informado que se tratava de "Mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó, um Produto Tanante Inorgânico à base de Sais de Cromo".

O código tarifário da NCM indicado em Certificado de Origem não tem efeito vinculante para fins de classificação, devendo ser desconsiderado quando esteja em desacordo com as regras de classificação fiscal, como na situação presente.

Diante do exposto, confirma-se o entendimento da autoridade fiscal de que o produto em questão não se classifica no código tarifário da NCM 2833.23.00, mas sim, no código 3201.90.11 da NCM, configurando-se a infração por erro na classificação fiscal da mercadoria importada, punível com a multa prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01 c/c arts. 69 e 81, inciso IV da Lei nº 10.833/03.

Voto Vencido

Tendo em vista a decisão da 2ª Turma da DRJ/Fortaleza referente ao processo nº 11128.004405/2009-43, julgado em 25/04/2019, que trata do Auto de Infração em desfavor da empresa XINGULEDER COUROS LTDA, onde não acompanhei a Relatora no tocante à classificação fiscal adotada, venho aqui declarar o meu voto, conforme razões expostas a seguir:

Após consultas ao sítio da RFB (www.receita.fazenda.gov.br) constata-se que a classificação da mercadoria em questão (sulfato de cromo, próprio para curtimento de couros e peles) é controversa, sendo objeto de diversas Soluções de Consulta na RFB:

Solução de Consulta DIANA/SRRF10 Nº 56, de 31/03/2004

(DOU nº 78, de 26/04/2004, Seção 1, pág. 25)

Assunto: Classificação de Mercadorias Código TEC Mercadoria 2833.23.00 Sulfato básico de cromo, composto inorgânico de constituição química definida, contendo sulfato de sódio como impureza (subproduto de reação química), apresentado em pó, próprio para curtimento de couros e peles, comercialmente denominado Cuirextan, tipos B33, B50 e BS

Solução de Consulta DIANA/SRRF10 Nº 5, de 26/02/2008

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código TEC: 2833.29.60 Mercadoria: Sulfato básico de cromo, composto inorgânico de constituição química definida, contendo sulfato de sódio como impureza (subproduto de reação química), apresentado em pó, próprio para curtimento de couros e peles, comercialmente denominado Chromosal® B-A

Solução de Consulta DIANA/SRRF01 Nº 1, de 18/06/2008

Assunto: Classificação de Mercadorias A mercadoria denominada sulfato básico de cromo, composto inorgânico de constituição química definida, contendo sulfato de sódio como impureza, próprio para curtimenta de couros e peles, classifica-se no código 2833.29.60 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Fundamentos Legais: Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI-1 (textos da Nota 1.a) do Capítulo 28, da Nota 1.a) do Capítulo 32 e da posição 28.33), RGI-6 (textos da subposição de primeiro nível 2833.2 e da subposição de segundo nível 2833.29) e RGC-1 (texto do item 2833.29.60) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 43, de 22 de dezembro de 2006, com as modificações posteriores.

Solução de Consulta DIANA/SRRF09 Nº 181, de 07 de julho de 2008

Assunto: Classificação de Mercadorias

Código TEC Mercadoria 3202.90.11 Produto tanante inorgânico à base de sal de cromo [sulfato básico de cromo hidratado $\text{Cr}(\text{OH})\text{SO}_4 \cdot 5\text{H}_2\text{O}$], contendo aproximadamente 25%, de sulfato dissódico (Na_2SO_4), com teor aproximado de 26% de óxido de cromo, basicidade de 33%, apresentado sob a forma de pó verde em embalagens de 25kg, próprio para curtimenta de couros e peles, comercialmente denominado Chromosal B-A.

Solução de Consulta DIANA/SRRF08 Nº 8, de 18 de fevereiro de 2009

Assunto: Classificação de Mercadorias CÓDIGO TEC: Mercadoria 2833.29.60 Sulfato básico de cromo (III) hidratado, contendo sulfato de sódio como impureza, com índice de basicidade de 33%, para curtimenta de couros, apresentado sob a forma de pó verde, acondicionado em sacos multifolhados de 25 kg, denominado Chromosal® BA.

Fabricante: Lanxess S/A.

Diante da pluralidade de soluções conflitantes, a questão foi encaminhada à COANA para análise das divergências.

A Divisão de Nomenclatura, Classificação Fiscal e Origem de Mercadorias– Dinom expediu, em 28/05/2012, a Informação Coana/Cotac/Dinom nº 2012/90, de onde extraio trechos que entendo importantes para a solução da lide:



COORDENAÇÃO-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA

Coordenação de Assuntos Tarifários e Comerciais

Divisão de Nomenclatura, Classificação Fiscal e Origem de Mercadorias

Informação Coana/Cotac/Dinom nº 2012/90

Brasília, 28 de maio de 2012.

Processo nº : 10065.005907/2003-88

O presente processo trata de Consulta sobre a classificação fiscal da mercadoria denominada "sulfato básico de cromo, composto inorgânico de constituição química definida, contendo sulfato de sódio como impureza (subproduto de reação química), apresentado em pó, próprio para curtimenta de couros e peles, comercialmente denominado Cuirextan, tipos B33, B50 e BS ". A consulta resultou na publicação da Solução de Consulta SRRF/10ª RF/Diana nº 56, de 31 de março de 2004, que classificou o produto no código NCM 2833.23.00, vigente à época.

2. Em atenção ao Fax nº 2008/00498, de 25 de setembro de 2008, às fls. 26, o presente processo foi encaminhado a esta Coana para análise de divergência entre as Soluções de Consulta nº 176/08, 180/08 e 181/08 da 9ª Região Fiscal e as Soluções de Consulta nº 56/04 e 5/08 da 10ª Região Fiscal, bem como a Solução de Consulta nº 1/08, da 1ª Região Fiscal.

3. Cabe esclarecer que o código NCM 2833.23.00, foi suprimido a partir de 1º de janeiro de 2007, ficando os produtos até então ali classificáveis, quais sejam, os sulfatos de cromo, no código 2833.29.60.

4. Portanto, como da análise das Soluções de Consulta divergentes, esta Dinom decidiu pela manutenção da conclusão das soluções de consulta que classificaram o produto no código NCM 2833.29.60, não houve necessidade de reformar a Solução de Consulta SRRF/10ª RF/Diana nº 56, de 31 de março de 2004, razão pela qual proponho a restituição do presente processo à Diana/SRRF10 para arquivamento.

Reforçando, como se denota da informação acima, a COANA adotou a NCM 2833.29.60 para solucionar as divergências entre as várias Soluções de Consulta, ressaltando que a NCM 2833.23.00 foi suprimida em janeiro de 2007 e os produtos até então ali classificáveis deveriam ser classificados na NCM 2833.29.60. E ainda, deixou de reformar a Solução de Consulta SRRF/10ª RF/Diana nº 56, de 31 de março de 2004, pois de acordo com a posição adotada por aquela Coordenação.

Pois bem. Trazendo o que foi explanado para o caso em questão, constata-se que o contribuinte fez o registro de sua Declaração de Importação, **em 27/08/2004**, descrevendo a mercadoria como “*Sulfato de Cromo - Chromosal B-A*” e classificando-a na TEC código 2833.23.00. Tal classificação é a mesma adotada, em produto idêntico, pela Solução de Consulta SRRF/10ª RF/Diana nº 56, de **31/03/2004**. Ora, ainda que a citada Solução de Consulta beneficie apenas o autor da consulta, não se pode negar que ali está expresso um entendimento da Receita Federal, à época dos fatos, para a classificação do produto em análise.

Sendo assim, entendo que, ainda que o impugnante não tenha trazido a Solução de Consulta em sua defesa, não cabe ao julgador administrativo fechar os olhos a favor do Fisco, o Contribuinte não pode ser penalizado por utilizar uma classificação fiscal que a própria Receita Federal apontava como sendo a correta à época dos fatos.

Logo, entendo por correta a classificação adotada pelo contribuinte (2833.23.00) e julgo improcedente a exigência Fiscal.

É como voto.

Por fim, vejamos os argumentos da recorrente quanto ao ponto:

(c) DAS REGRAS DE INTERPRETAÇÃO DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM):

20.

21. A Fiscalização não logrou êxito ao aplicar as regras de interpretação da classificação da NCM, pois olvidou a Regra Geral de Interpretação n.º 3 e suas alíneas “a” e “b”, que assim prescrevem:

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

22. Os textos normativos acima citados resolvem a controvérsia de maneira definitiva, conforme a seguinte exposição.

23. A alínea “a” da Regra Geral de Interpretação n.º 3 refere que posições específicas **não prevalecerão sobre as mais genéricas** quando duas ou mais posições refiram-se a uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado, **tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.**

24. No presente caso, mesmo que se entenda ser a posição 3202.90.11 mais específica que aquela referida pelo contribuinte (2833.23.00), em razão de existir duas posições (3202 e 2833) que se referem a parte das matérias constitutivas do produto misturado Chromosal A-B, **tanto a classificação 3202.90.11 quanto à classificação 2833.23.00 devem ser consideradas específicas, mesmo que uma delas apresente descrição mais precisa ou completa.**

25. Logo, não há falar em erro de classificação da NCM, porquanto a regra interpretativa supracitada é imperativa quanto à possibilidade das duas classificações, tanto do contribuinte quanto da Fazenda Nacional, atenderem ao cumprimento da obrigação acessória de correta classificação da NCM na DI.

26. Embora a alínea “b” da Regra Geral de Interpretação n.º 3 esteja com aplicação condicionada a impossibilidade de classificar-se pela aplicação da alínea “a”, a referida alínea “b” determina que se classifique o produto por sua característica essencial, a qual no presente caso é, incontestavelmente, o “SULFATO DE CROMO”.

27. A característica essencial de SULFATO DE CROMO está demonstrada pelo laudo apresentado pela fiscalização, que constata a presença de sulfato de cromo

na mercadoria, bem como pode ser, hialinamente, comprovada pelo “Certificado de Origen Del Mercosur”, emitido por órgão internacional isento, que é a Câmara Argentina de Comércio, juntado às fls. 66/70 do presente processo administrativo.

28. Além disso, a própria fornecedora Lanxess encontra-se em discussão com a Receita Federal sobre a correta classificação de seu produto Chromosal A-B, o que não pode imputar responsabilidade ao contribuinte, que apenas recebe a mercadoria com as descrições apontadas pela fornecedora (Lanxess) e pelo “Certificado de Origen del Mercosur”.

29. Ante o exposto, o acórdão ora recorrido deve ser reformado para julgar-se improcedente a presente autuação, para excluir a multa de 1% sobre o valor da mercadoria ora aplicada, porquanto **a classificação da mercadoria está correta, por força das alíneas “a” e “b” da Regra Geral de Interpretação n.º 3.**

Pois bem.

Compulsando os autos e considerando os argumentos trazidos pela recorrente, bem como pelos julgadores que analisaram a peça impugnatória, filio-me ao entendimento do voto vencedor que, a meu juízo, não merece reparos.

A meu sentir, o ponto fundamental para deslinde da controvérsia é o laudo pericial em que se baseou a autoridade lançadora. Isso porque nele restou afirmado que o produto importado não se tratava meramente de Sulfato de Cromo e sim de uma “mistura de reação constituída de Sulfato Básico de Cromo e compostos inorgânicos à base de Sódio e Sulfato, na forma de pó. Um Produto Tanante Inorgânico à base de Sais de Cromo”. E, como visto, há classificação específica para o produto tanante inorgânico à base de sais de cromo, que foi considerada na autuação (3202.90.11).

Tenho que a decisão recorrida bem fundamentou a correta aplicação das regras interpretativas do Sistema Harmonizado, expressamente afastando o entendimento defendido pela impugnante, ora recorrente. Assim, para evitar tautologia, reporto-me aqueles fundamentos para decidir a matéria, que já foram reproduzidos.

Ainda que o produto tenha a mesma denominação daqueles referidos em Soluções de Consulta trazidas no voto vencido, como disse, no caso concreto em exame há laudo pericial que atestou que o produto é um tanante inorgânico à base de sais de cromo, e esta informação é que deve prevalecer para classificação fiscal aplicável à espécie em julgamento.

Quanto à alegação da mudança de critério jurídico, oportuno reproduzir excertos da peça recursal:

(...)

15. Os fatos acima descritos demonstram sem sombra de dúvida que a Receita Federal, durante muitos anos, adotou a prática administrativa reiterada de admitir (CTN, art. 100, inciso III, par. único), em relação aos contribuintes, a NCM 2833.23.00 e para casos anteriores à janeiro de 2007, a nova da NCM 2833.29.60. Logo, por expressa imposição do par. único do art. 100 do CTN, não é possível a imposição de penalidades ao contribuinte, não podem ser mantida a multa fiscal por suposto erro de classificação.

16. Os fatos acima descritos e comprovados nos autos também evidenciam que houve mudança, por parte da Receita Federal, dos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento (CTN, art. 146), em relação ao mesmo contribuinte, a ora recorrente, pois, antes, a Receita Federal admitia NCM 2833.23.00, sem efetuar lançamento tributário, porém, passou a adotar o entendimento de que o caso da recorrente ensejava o lançamento tributário com base na necessidade de utilizar-se a NCM 3201.90.11, e isto sem que tenha havido qualquer mudança fática na situação da recorrente e sem que tenha havido qualquer mudança na legal ou normativa nesse particular: se mudança houve, portanto, foi apenas do critério jurídico, de interpretação administrativa, **mas a nova interpretação não pode ser aplicada retroativamente, como determinam os dispositivos legais antes invocados.**

17. Portanto, **a recorrente sempre agiu de acordo com a orientação administrativa sedimentada em longo tempo**, razão pela qual a Receita Federal não poderia ter procedido contra a recorrente de forma retroativa contrariando os dispositivos supracitados do CTN.

(...)

Não assiste razão à recorrente.

Com efeito, não há que se falar em mudança de critério jurídico no caso concreto, uma vez que, como dito, este tratou de importação de produto objeto de laudo pericial, que atestou se tratar de produto específico (tanante inorgânico), não se tendo nenhuma notícia nos autos de que as importações anteriores da recorrente se reportassem ao mesmo produto então importado. E ainda que fosse o mesmo produto, também não há notícias nos autos de que tais importações tenham sido objeto de análise pericial que confirmasse a correta classificação fiscal adotada pela contribuinte.

Da mesma forma, entendo que não se pode aplicar o entendimento das referidas Soluções de Consulta ao caso *sub examine* em razão da sua já mencionada particularidade: o laudo pericial, que não pode ser ignorado por esta autoridade julgadora.

Observe-se, ademais, que a recorrente, tal como fez na peça impugnatória (de agosto de 2009), volta a afirmar, em maio de 2019, que “a própria fornecedora Lanxess encontra-se em discussão com a Receita Federal sobre a correta classificação de seu produto Chromosal A-B”. Passados quase 10 anos, não trouxe aos autos o resultado da “discussão” da sua fornecedora com a Receita Federal, acerca da correta classificação de seu produto, tampouco trouxe um laudo pericial.

Da exclusão ou redução da multa

Quanto ao ponto, como já relatado, a recorrente repete os mesmos argumentos submetidos à instância de piso, cuja decisão igualmente não merece reparos, razão pela qual, adoto seus fundamentos como razão de decidir, com fulcro no que autoriza o art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF:

Da multa por erro na classificação fiscal. Da irredutibilidade. Aplicação

Também não logra êxito a impugnante em sua argumentação de inaplicabilidade da multa por erro de classificação fiscal, prevista no art. 84, inciso I da Medida

Provisória nº 2.158-35/2001, in verbis, por entender corretas a classificação por ela adotada na importação em comento e a descrição declarada da mercadoria.

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 [...]§ 1º O valor da multa prevista neste artigo será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior.

Conforme explicitado no tópico anterior deste Voto, restou demonstrado correto o entendimento da Fiscalização em relação ao erro na classificação fiscal da mercadoria importada, adotada na DI.

Para a aplicação da multa por erro na classificação fiscal é necessário e suficiente a ocorrência do erro na classificação fiscal, independentemente de que a descrição declarada da mercadoria tenha sido prestada corretamente, o que não é o caso dos autos, e que implique na exigência de tributos.

Convém explicitar que a multa em comento não é passível de redução, nos termos do art. 81 da Lei nº 10.833/2003, in verbis.

Art. 81. A redução da multa de lançamento de ofício prevista no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, não se aplica:

[...]

IV - às multas previstas nos arts. 67 e 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;

[...]

Desta feita, evidenciada a ocorrência da infração de erro na classificação fiscal da mercadoria importada, aplicável a multa prevista no art. 84, inciso I da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que não é passível de redução.

De resto, há que se acrescentar, tão somente, que em sede de infração aduaneira, de natureza objetiva, como aqui se analisa, não há espaço para se perquirir acerca da eventual inexistência de dano ao Erário, sendo esta circunstância incapaz de eximir a responsabilidade do infrator, *ex vi* do disposto no art. 673, parágrafo único, do Decreto nº 6.759/2009 (Regulamento Aduaneiro), *verbis*:

Art.673.Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, caput).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, §2º).

Da conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar quanto ao pedido de produção de prova pericial e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter