



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.005807/2005-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.036 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 23 de janeiro de 2020
Recorrente COGNIS BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 25/09/2001, 19/11/2001, 11/01/2002

MULTA DE OFÍCIO. RECOLHIMENTO A MENOR DOS TRIBUTOS ADUANEIROS. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CORRETA DESCRIÇÃO DO PRODUTO. AFASTAMENTO. INAPLICABILIDADE.

A falta ou o recolhimento a menor dos tributos aduaneiros em virtude de classificação tarifária errônea do produto na NCM, constitui infração punível com a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por configurar típica infração tributária prevista em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

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

Relatório

Cuida-se o presente de Recursos Especiais de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional e do Contribuinte dirigido à CSRF, interpostos contra o **Acórdão nº 3101-**

001.689, de 20/08/2014, da 1ª TO, 1ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário (fls. 345/257).

Da lavratura do Auto de Infração

Trata o presente processo de Autos de Infração (fls. 8/21) lavrados contra a Contribuinte, constituindo crédito decorrente das seguintes infrações:

(i) referente ao recolhimento a menor do Imposto de Importação (II), referente à substância - “**Agnique BL 3601: Outros alcoóis graxos industriais no estado líquido para uso industrial**”, importada pelas DI’s n.º 01/09444706; 01/11218025; e 02/0029356 (fls. 25/65), que foi **classificada na posição NCM 3823.70.90**, bem como referente à ausência de recolhimento do IPI, pois, sobre as importações realizadas incidiu uma alíquota de 0%, na medida em que, o entendimento do Fisco, a substância **é corretamente classificada na posição NCM 3824.90.29**, sobre a qual incide as alíquotas de 16,5%, 15,% (para o II, respectivamente) e 10% para o IPI;

(ii) da multa administrativa pela importação desamparada da respectiva Guia (licença) de Importação ou documento equivalente (art. 526, II do Decreto 91.030, de 1985);

(iii) multa pela classificação incorreta da mercadoria (art. 84, I da MP 2.158/01), e

(iv) da multa de ofício, capitulada no art. 44, I da Lei 9.430, de 1996 (75%), pelo recolhimento insuficiente dos tributos em tela.

Ressalta-se que todas as DI,s tiveram amostras das mercadorias retiradas e analisadas pelo LABANA, segundo Laudo de fls. 34/35, 52/53 e 67/68. Com base nas informações constantes nos Laudos a Fiscalização identificou a mercadoria como sendo: “*Preparação na forma de solução constituída de Álcool graxo etoxilado e solvente, uma preparação contendo derivado de alcoóis graxos (gordos) industriais, uma preparação diversa das indústrias químicas, não especificada e nem compreendida em outras posições*”.

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificado do lançamento e inconformada com a autuação, a Contribuinte interpôs sua Impugnação, fundamentando no mérito, sucintamente, que a mercadoria está corretamente descrita, pois se trata de “*Álcool Graxo no estado líquido para uso industrial*” e não de uma “*Preparação contendo Alcoóis graxos e solvente*”, como atestou o LABANA e, por conta disso, a classificação adotada nas DI’s encontra-se correta.

A DRJ em São Paulo II/SP, prolatou o Acórdão n.º 17-30.025, de 12/02/2009 (fls. 175/187), **julgando improcedente** a Impugnação, por entender que o produto denominado AGNIQUE BL 3601, fabricado pela COGNIS da Alemanha, identificado por Laudo de Análise como sendo uma “*Preparação na forma de solução constituída de Alcool Graxo Etoxilado e Solvente*”, uma preparação das indústrias químicas, não especificados nem compreendidos em outras posições, encontra correta classificação tarifária na NCM 3824.90.29 e, portanto, mantendo as multas aplicadas (pela importação desamparada da respectiva Licença de Importação; pela classificação incorreta da mercadoria e a multa de ofício aplicada sobre impostos não recolhidos).

Do Recurso Voluntário

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente interpôs o seu Recurso Voluntário, por meio do qual, resumidamente, argumenta que:

- preliminarmente alega cerceamento de defesa pois, na ocasião da elaboração dos laudos periciais pelo LABANA, não teve a oportunidade de formular seus quesitos, vendo-se, assim, prejudicada pelos resultados obtidos; que foi indeferido o seu pedido de produção de prova pericial e, tratando-se de processo administrativo, tem o direito de contraditar e apresentar suas questões em observância do princípio do contraditório;

- no mérito aduz que a substância “Agnique BL3601” não é uma preparação, mas sim um álcool graxo no estado líquido para uso industrial, de modo que a classificação adotada pela Fiscalização (3824.90.29) sucumbe diante da correta adotada pela empresa (3823.70.90);

- não cabe a multa prevista pelo art. 84, I da MP 2.158, de 2001, pois a mercadoria em tela foi corretamente classificada segundo a codificação do Sistema Harmonizada; que o Parecer COSIT n.º 477, de 1988 exarou que, em classificação incorreta de mercadorias, não se trata de fato tipificado como infração, não sendo possível falar em penalidades;

- é indevida a multa do art. 44, I da Lei 9.430, de 1996, dada a impossibilidade de aplicação de penalidades pela redação do Parecer COSIT n.º 477/88 e Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 29/80;

- é inaplicável a multa do art. 526, II do Decreto n.º 91.030/85, posto tratar-se de mercadoria que, estando classificada segundo o entendimento da Recorrente ou segundo o entendimento da Fiscalização, a Licença de Importação (LI) é automática pelo SISCOMEX;

- que é ilegal a atualização monetária com base na SELIC e que as provas produzidas nos autos já são suficientes para o indeferimento da pretensão fiscal, porém, caso persista alguma dúvida, requer a produção de provas, indicando o INT/RJ para realização da perícia. Ao final requer a nulidade do Auto de Infração ou a sua improcedência.

Da solicitação de Diligência

O processo foi encaminhado a este CARF e durante a análise, o Colegiado resolveu que o julgamento fosse convertido em diligência pela Resolução n.º 3101-00.101, de 24/05/2010, para obter junto ao INT – Instituto Nacional de Tecnologia - Laudo técnico em resposta os quesitos que foram formulados às fls. 244 e 297.

O laboratório do INT informou que não poderia atender a solicitação. Submetido a apreciação da Turma, o julgamento foi, novamente, convertido em diligência “à repartição de origem para que providencie junto ao Instituto de Química da Universidade Estadual Paulista – UNES, a elaboração de laudo técnico para resposta dos quesitos formulados na Resolução n.º 3101-00.101 e, na impossibilidade, oficie-se o Laboratório Nacional de Análises para responder aos quesitos”.

Foi juntado aos autos Parecer Técnico 003/2014, elaborado pelo Centro Tecnológico de Controle Falcão Bauer que prestou informações e respondeu aos quesitos.

Da Decisão recorrida

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo Colegiado, foi prolatada a decisão consubstanciada no Acórdão n.º 3101-001.689, de 20/08/2014, na qual **deu-se parcial provimento** ao Recurso Voluntário, rejeitando as preliminares de cerceamento direito de defesa e, no mérito, para **exonerar apenas a multa de controle administrativo às importações**. Em seus fundamentos, o Colegiado entendeu que:

- o produto denominado AGNIQUE BL 3601, fabricado pela COGNIS da Alemanha, identificado por Laudo de Análise como sendo uma preparação na forma de solução

constituída de Alcool Graxo Etoxilado e Solvente, uma preparação das indústrias químicas, não especificados nem compreendidos em outras posições, encontra-se corretamente classificado na NCM 3824.90.29;

- sendo o produto importado de licenciamento automático, estando perfeitamente descrito na DI e não tendo sido identificado intuito doloso ou de má-fé por parte do importador, incabível a penalidade por infração ao controle administrativo das importações;

- que a falta ou o recolhimento a menor dos tributos aduaneiros em virtude de classificação tarifária errônea do produto na NCM, constitui infração punível com a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, por configurar típica infração tributária prevista em lei.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão n.º 3101-001.689, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 359/366), que cuja admissibilidade suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto ao “afastamento da aplicação de multa por infração ao controle administrativo das importações (multa de 30% do valor aduaneiro, por falta de LI)”.

Aduz a Fazenda Nacional que era cabível a aplicação da multa em questão e, portanto ela deve ser restabelecida, tendo em vista que a importação fora desguarnecida de declaração em que a mercadoria estivesse suficientemente descrita para fins de sua correta classificação tarifária e que não era necessário que o produto declarado fosse substancialmente distinto do declarado, bastando que implicasse em código NCM diverso.

Para comprovação da divergência jurisprudencial, a Fazenda apontou, como paradigmas, os Acórdãos n.ºs 3802-00.200, de 28/04/2010, e 3802-00.196, de 28/04/2010.

Por não restar comprovado a divergência jurisprudencial, conforme as razões expostas no Despacho de Análise de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 395/398, o Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, **negou seguimento** ao recurso interposto pela Fazenda Nacional para esta matéria.

Do pedido de Reexame

O Presidente da 1ª Câmara negou seguimento ao recurso especial por entender que não foram atendidos os pressupostos necessários para sua admissibilidade à CSRF. No entanto, requerido pela Fazenda Nacional, o referido recurso foi recepcionado para reexame e restou constatado que “(...) *verifica-se que, de fato, não há como admitir o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, porque os acórdãos paradigmas apresentam circunstâncias fáticas diversas das do acórdão recorrido*”.

O Presidente da CSRF em seu Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 399/400, decidiu manter, na íntegra, o Despacho do Presidente da 1ª Câmara/3ª Seção, que negou seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificado do Acórdão n.º 3101-001.689, o Contribuinte interpôs o Recurso Especial de fls. 421/441, requerendo o conhecimento e o provimento do recurso, para que seja reformado parcialmente o Acórdão recorrido, cancelando o crédito tributário aqui tratado.

As divergências suscitadas foram referentes as seguintes matérias: **(i)** com relação à validade da reclassificação promovida pelo Fisco, e **(ii)** e, acerca da aplicação do Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 10, de 1997 (aplicação da Multa de ofício).

(a) Com relação a **Invalidade da Reclassificação Fiscal**, a Contribuinte argumenta que o Laudo técnico apresentado é imprestável e que, dada a ausência de contraprova, não foi possível executar os exames complementares, necessários à verificação da correta classificação fiscal.

Visando comprovar a divergência em relação à matéria, apresenta os seguintes Acórdãos n.º 301-27.261 e n.º 301-27.788.

Do cotejo dos excertos de voto colacionados verificou-se que **inexiste similitude** fática entre os julgados que permita suscitar qualquer dissenso jurisprudencial.

(b) Com relação a **manutenção da Multa de Ofício** em razão da inaplicabilidade do Ato Declaratório Normativo n.º 10/1997, objetivando comprovar a divergência em relação à matéria foram apresentados mais de dois paradigmas. Entretanto, nos termos do disposto no art. 67 do RICARF, apenas os dois primeiros citados no recurso foram analisados. São eles: Acórdãos paradigmas n.º 3102-00456 e 3101-00.287.

O primeiro paradigma demonstra suficientemente a divergência. No acórdão recorrido decidiu que o Ato Declaratório Normativo n.º 10/97 seria inaplicável quando identificado o erro que se entendeu perpetrado pelo contribuinte. Já o primeiro acórdão paradigma, assentou o entendimento que o ato administrativo seria aplicável a infração idêntica e, como tal, caberia afastar a imposição de multa de ofício.

Desta forma, com base nas considerações contidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 482/487, o Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, concluiu que a divergência jurisprudencial foi **comprovada em parte**, dando **Parcial Seguimento** ao recurso, apenas em relação à segunda matéria, qual seja, “a manutenção da multa de ofício em razão da inaplicabilidade do ADN n.º 10, de 1997”.

Cientificado do despacho de admissibilidade, a contribuinte não apresentou agravo.

Das contrarrazões da Fazenda Nacional

Ciente do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional protocolou suas contrarrazões, pugnando no mérito, pelo não provimento do Recurso Especial, aduzindo que torna-se imperiosa a manutenção da multa de ofício aplicada devido ao disposto no § 2º do art. 84 da MP n. 2.158-35, de 2001.

Alega que o ADN Cosit n.º 10/97 se encontra prejudicado desde o advento do § 2º do art. 84 da Medida Provisória (MP) n.º 2.158-35, de 24.08.2001, devido à previsão de multa específica para os casos de classificação tarifária incorreta, mesmo que a mercadoria esteja perfeitamente descrita na declaração do contribuinte.

Conclui que, “*a partir de 27/08/2001 passou a ser plenamente válida a cobrança de multa de ofício nas autuações vinculadas a declarações de importação, seja no caso de descrição inexata, seja na hipótese de classificação incorreta, na medida em que essas duas previsões correspondem a declarações inexatas*”.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Recurso do Contribuinte

Conhecimento

O recurso do Contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do respectivo Despacho do Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção/CARF, com o qual concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Mérito

Para fins de delimitação da lide, cumpre referir que no presente recurso, discute-se a divergência quanto a “manutenção da **Multa de Ofício** em razão da inaplicabilidade do Ato Declaratório Normativo n.º 10, de 1997.”

Como relatado, o núcleo do litígio em discussão restringe-se no cabimento da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, sanção de natureza estritamente tributária, sujeita ao regime jurídico tributário, por erro de classificação fiscal que gerou recolhimento a menor de imposto. Por tal dispositivo legal, foi aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento), pela falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido.

O Contribuinte, em seu recurso, assentou que o ato administrativo - Ato Declaratório Normativo n.º 10, de 1997 (e, posteriormente, o Ato Declaratório Interpretativo n.º 13/2002, que revogou o primeiro), determinou a não aplicação da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado e, seria aplicável ao caso em comento e, como tal, caberia afastar a imposição de multa de ofício.

Pois bem. No Auto de Infração foi aplicada multa pelo lançamento de ofício, tendo como fundamento os seguintes dispositivos da Lei n.º 9.430, de 1996:

Art. 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (...).

Conforme se vê, resta incontroverso que pelo determinado no referido dispositivo legal, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento), pela falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido.

Resta-nos, então, saber se a edição do Ato Declaratório Normativo n.º 10/2007 poderia excluir a imposição de uma penalidade regulamente prevista em lei.

Cabe observar que essa matéria já foi discutida no âmbito desta Turma, conforme consta do precedente no **Acórdão CSRF n.º 9303-003.298**, de 24/03/2015, que adoto por

complementares, as razões de decidir esposadas pelo conselheiro *Rodrigo da Costa Possas*, no voto vencedor do referido acórdão:

“De acordo com o art. 146 da Constituição Federal, cabe à lei complementar (CTN) estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre o crédito tributário.

A penalidade lançada (multa de ofício), faz parte do crédito tributário, e sua regulação deve obedecer ao título III do CTN.

Regulamente lançado, o crédito tributário somente seria extinto pelas modalidades previstas no art. 156 do CTN. Já a exclusão do crédito tributário se dá através da isenção e da anistia. Em ambos os casos, a exclusão deve ser prevista em lei, não em ato normativo infralegal.

Também o art. 100 do CTN não socorre a tese de afastamento da penalidade tributária aplicada, por referir-se aos atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas como normas complementares das leis, não como normas contrárias às leis.

O que o Ato Declaratório Normativo n.º 10/2007 tentou fazer é considerar um fato definido por lei como infracional (falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido) como não infracional, sem a competência para tanto. Não pode um ato normativo revogar uma lei!

Portanto, não poderia um ato normativo (ADN 10/97) excluir a imposição de penalidade tributária prevista em lei (Lei n.º 9.430), nem definir que determinado ato não constitui infração punível com multa prevista em lei, pela ausência de competência da autoridade que o editou, sendo matéria exclusivamente legal.

Desta forma, uma vez constatado que a ação do sujeito passivo (falta de pagamento ou recolhimento do tributo devido), causou violação ao bem jurídico tutelado pelo regime jurídico tributário (arrecadação), correta a imposição da penalidade (multa de ofício de 75%)”.

E mais. Tenho que o ADN Cosit n.º 10, de 1997 se encontra prejudicado desde o advento do §2º do art. 84 da Medida Provisória (MP) n.º 2.158-35, de 24/08/2001, devido à previsão de multa específica para os casos de classificação tarifária incorreta, mesmo que a mercadoria esteja perfeitamente descrita na declaração do contribuinte. Veja-se:

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

I – (...) II – (...)

§ 1º (...)

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

Essa lei, que entrou em vigor em 27/08/2001, revogou tacitamente o Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 10, de 1997. Assim, a partir de 27/08/2001 passou a ser plenamente válida a cobrança de multa de ofício nas autuações vinculadas a declarações de importação, seja no caso de descrição inexata, seja na hipótese de classificação incorreta, na medida em que essas duas previsões correspondem a “declarações inexatas”.

Posto isto, a Multa de Ofício aqui discutida não pode ser afastada por um ato normativo (ADN n.º 10/97), em virtude da presunção de constitucionalidade das leis. Para afastar a multa, como pretende o sujeito passivo, é imprescindível que seja por intermédio de outra lei e nunca por ato administrativo.

Com essas considerações, entendo que a multa de ofício lançada deve ser mantida nos termos do Acórdão recorrido. O enquadramento tarifário errôneo refletiu no recolhimento insuficiente dos tributos (II e do IPI), fato gerador da multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Conclusão

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, para no mérito, **negar-lhe provimento**, mantendo-se hígido o Acórdão *a quo* quanto ao cabimento da multa de ofício lançada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos