



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

Processo nº 11128.006425/2005-25
Recurso nº 501.018 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.951 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de março de 2011
Matéria II - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente EXXONMOBIL QUÍMICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 31/10/2001

NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). SOLVENTE ORGÂNICO DENOMINADO COMERCIALMENTE “ EXXSOL D30”. ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO.

O produto denominado comercialmente “Exxsol D30”, identificado em laudo técnico como sendo uma “mistura de Hidrocarboneto Alifático desodorizado, contendo entre 8 a 10 átomos de Carbono, com predominância de Hidrocarboneto com 9 átomos de Carbono, um Solvente Orgânico não especificado nem compreendido em outras posições”, classifica-se no código NCM 3814.00.00.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. FALTA DE PRÉVIO CRITÉRIO JURÍDICO INTRODUZIDO POR ATO DE OFÍCIO. CONDIÇÃO NECESSÁRIA. INOCORRÊNCIA.

Para que haja mudança de critério jurídico é imprescindível que a autoridade fiscal tenha adotado um critério jurídico anterior, por meio de ato de lançamento de ofício, realizado contra o mesmo sujeito passivo, o que não ocorreu no presente caso, uma vez que o primeiro ato de ofício praticado pela autoridade fiscal foi exatamente a lavratura dos presentes autos de infração.

MULTA POR FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO (LI). PRODUTO DISPENSADO DE LICENCIAMENTO. INAPLICABILIDADE.

É condição necessária para a prática da infração administrativa ao controle das importação por falta de Licença de Importação (LI) que produto importado esteja sujeito ao licenciamento não automático, previamente ao embarque no exterior ou ao despacho aduaneiro. Nos presentes autos, inaplicável a multa por falta de LI, pois os produtos importados estavam dispensados de licenciamento.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA INCORRETA. APLICABILIDADE.

O incorreto enquadramento tarifário do produto na NCM subsume-se a hipótese fática da infração por erro de classificação fiscal, prevista no inciso I do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, sancionada com a multa de 1% (um por cento) do valor da mercadoria.

MULTA DE OFÍCIO. DECLARAÇÃO INEXATA. ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CORRETA DESCRIÇÃO DO PRODUTO. INEXISTÊNCIA DE DOLO OU MÁ-FÉ. INAPLICABILIDADE.

A classificação tarifária errônea do produto na NCM não 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 27 de dezembro de 1996, se o produto estiver corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário, e que não se constate intuito doloso ou má fé por parte do importador (ADN Cosit nº 10, de 1997).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir a exigência da multa por falta de LI e das multas de ofício de 75% (setenta e cinco por cento). Vencido o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, que mantinha a multa de 75%, relativamente aos fatos geradores posteriores à vigência da Medida Provisória nº 2.158-35.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro- Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento- Relator.

EDITADO EM: 05/04/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 17-32.751, de 18 de junho de 2009 (fls. 101/109), proferido pelos membros da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo II/SP (DRJ/SPOII), em que, por maioria de votos, consideraram procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário lançado, com base nos fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 30/10/2001

Documento assinado digitalmente por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO em 05/04/2011

Autenticado digitalmente em 05/04/2011 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 05

/04/2011 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 12/04/2011 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 09/07/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Classificação fiscal do produto Exxsol D30.

O produto denominado “Solvente Alifático Hidrogenado - Nome Comercial Exxsol D30”, identificado por Laudo de Análise como sendo Solvente Orgânico não especificado nem compreendido em outras posições, um Produto Diverso das Indústrias Químicas, um produto diverso das indústrias químicas, encontra correta classificação tarifária na NCM/SH 3814.00.00.

Lançamento Procedente

Por bem descrever os fatos que motivaram o presente Recurso, transcrevo a seguir o Relatório encartado no Acórdão recorrido:

Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado em 19/09/2005, para a cobrança do imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados, multas de ofício pela falta de pagamento dos impostos, multa do controle administrativo por falta de licenciamento de importação, multa proporcional ao valor aduaneiro em decorrência da classificação incorreta na NCM/SH e juros moratórios, tendo em vista a desclassificação fiscal da mercadoria importada.

Através da DI – Declaração de Importação nº 01/1070666-2, registrada em 30/10/2001, o contribuinte importou o produto descrito como “Solvente Alifático Hidrogenado – Nome Comercial Exxsol D30”, adotando o código tarifário NCM 2710.00.39, com alíquota do I.I. de 0,0% e do IPI de 0,00%.

Em ato de conferência física foi retirada amostra do produto para pedido de exame e, posteriormente, emitido o Laudo Pericial no. 0692.01 de 26/03/2002 pelo Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami.

O Laudo Pericial concluiu que a mercadoria não se tratava de “Querosene, um Óleo de Petróleo”, mas sim de uma “mistura de Hidrocarboneto Alifático desodorizado, contendo entre 8 a 10 átomos de Carbono, com predominância de Hidrocarboneto com 9 átomos de Carbono, um Solvente Orgânico não especificado nem compreendido em outras posições, um Produto Diverso das Indústrias Químicas”.

A fiscalização entendeu que a mercadoria importada, em decorrência da aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado No. 1, deve ser classificada no código tarifário NCM 3814.00.00, com alíquotas do I.I. de 16,5% e do IPI de 10,0%. Assim sendo, em face da descrição inexata da mercadoria e a desclassificação tarifária da mesma, lavrou os presentes Autos de Infração.

A empresa regularmente cientificada da autuação, no dia 09/01/2006 (fl. 58 – frente e verso), apresentou tempestivamente a Impugnação, em 08/02/2006 (folha 61 e seguintes), onde alega em síntese que:

- em relação à classificação fiscal do produto entende aplicável ao caso em tela a Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado No. 3, segundo a qual a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica, e assim sendo, o produto Exxsol D30 pertence a posição 2710, classificando-se no código 2710.00.39 – Querosenes – Outras;

- a linha de produtos Exxsol D é 100% derivada de correntes de petróleo de refinaria, mais especificamente de correntes de querosene de aviação e outras querosenes. Os produtos Exxsol, assim como os querosenes, não possuem composição química definida. Estes produtos são obtidos através da hidrogenação e na sua composição final os constituintes não aromáticos predominam em peso em relação aos constituintes aromáticos, conforme descrito na posição 2710, Item I – Produtos Primários da NESH;

- discorda da conclusão trazida pelo Laudo Pericial do LABANA que afirma que se trata de um produto diverso das indústrias químicas, porque o mesmo é uma fração de querosene;

- a distribuição de carbonos do querosene inicia-se tipicamente com C7 e finaliza com C18, sendo que a partir desta corrente é feita uma destilação da qual se obtém frações leves, médias e pesadas. O Exxsol D30 é um corte proveniente de moléculas das frações mais leves (C8-C10) do querosene;

- entende que está demonstrado que a posição tarifária adotada pela Impugnante é a correta, por ser mais específica;

- requer a realização de perícia técnica, formula seus quesitos (fl. 69) e indica seu assistente técnico;

- entende que também não procede a imposição de multa do controle administrativo, uma vez que o produto foi suficientemente descrito;

- requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração lavrado.

É o Relatório. Passo a decidir

Sobreveio o Acórdão recorrido, sendo dele cientificada a Autuada, por via postal (fl. 111v), em 21/07/2009. Inconformada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 142/160, protocolado em 17/08/2009 (fl. 113), reapresentando as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória e acrescentando, em síntese, as seguintes alegações:

- a) a decisão recorrida era nula, por evidente cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, pois lhe fora negado o direito de realização de nova prova pericial, para fins de resposta aos quesitos e realização dos testes químicos requeridos. Insistiu no pleito de realização de nova prova;
- b) a reclassificação fiscal, após o despacho aduaneiro, implicava mudança de critério jurídico e violação aos arts. 145, 146 e 149 do CTN, por esse motivo era indevido o crédito tributário lançado;

- c) a decisão recorrida simplesmente desconsiderou as Notas 2 e 3 do Capítulo 27 da TEC e manteve a reclassificação fiscal do produto no código indicado pela Fiscalização;
- d) ainda que se entendesse que a mercadoria importada não poderia ser enquadrada na posição apontada pela Recorrente, tal fato não constituiria qualquer infração à legislação tributária, sendo insubsistentes os fundamentos do acórdão recorrido em relação à aplicação das multas de ofício e administrativa ao controle das importações;
- e) não praticou o tipo previsto no art. 526, II, “a” do Regulamento Aduaneiro, uma vez que a mercadoria não estava desacompanhada de guia/declaração de importação, mas sim de uma suposta declaração inexata, o que afasta a aplicação da multa de 30% do controle administrativo, tendo em conta o entendimento exarado no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº. 12, de 1997;
- f) não havia fundamento jurídico para a aplicação das multas de ofício sobre os valores do II e do IPI devidos, pois o produto importado fora corretamente descrito e identificado pela Recorrente na respectiva DI, atendendo as condições exigidas no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10, de 1997; e
- g) a multa por erro de classificação fiscal era indevida, pois o produto fora suficientemente descrito na DI.

No final, a Autuada pleiteou o seguinte: a) anulação da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa; b) caso não admitida a preliminar, fosse dado provimento ao presente Recurso, para que fosse reformado o Acórdão recorrido e cancelado o crédito tributário lançado, haja vista a impossibilidade de revisão despacho aduaneiro por erro de direito; e c) caso mantido o lançamento fiscal em relação ao suposto enquadramento fiscal errôneo da mercadoria importada, que fosse canceladas as penalidades aplicadas, face a não subsunção dos fatos às normas sancionadoras.

Em cumprimento ao despacho de fl. 150, os presentes autos foram enviados a este e. Conselho. Na Sessão de julho de 2010, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O presente Recurso é tempestivo, foi apresentado por parte legítima, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado, portanto, dele tomo conhecimento.

No presente Recurso, alegou a Autuada nulidade do Acórdão recorrido, com base no argumento de que houve evidente cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, pois lhe fora negado o direito de realização de nova prova pericial, para fins de resposta aos quesitos formulados e de realização dos testes químicos requeridos na peça impugnatória.

Em relação a nova perícia solicitada pela Recorrente, o Relator do Voto condutor do julgado recorrido, assim se pronunciou, *in verbis*:

Em relação à solicitação de realização de nova perícia requerida pela Impugnante considero-a desnecessária, pois as respostas aos novos quesitos nada acrescentariam às informações já constantes dos autos. Foi elaborado Laudo Pericial com amostra retirada do produto importado por entidade credenciada para tanto e com reconhecida e notória competência técnica.

O cerne da questão não se refere à identificação da mercadoria, que entendo, já está devidamente identificada, mas sim a correta classificação fiscal a ser adotada.

Assim, no que concerne à produção de prova pericial é oportuno ressaltar que o art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, permite a autoridade julgadora de primeira instância indeferir a perícia eventualmente solicitada, quando entendê-la prescindível, sem que se configure tal fato cerceamento do direito de defesa.

A perícia reveste-se das características de atividade de apoio ao julgamento e serve à elucidação de pontos divididos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa.

Portanto, considero que uma nova perícia é prescindível para a solução do litígio fiscal, posto que os elementos probatórios acostados aos autos são suficientes para este julgador firmar seu convencimento.

Como base no exposto, entendo que as razões e os fundamentos apresentados pelo Relator justificam plenamente o indeferimento da realização da nova perícia pleiteada pela Recorrente.

O disposto art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal federal (PAF), dá suporte aos argumentos apresentados no julgado recorrido, pois, segundo esse preceito legal, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, se for o caso, as diligências ou perícias que entender necessárias para tal desiderato.

Nesse sentido, cabe destacar que no âmbito processual e, em especial, no processo administrativo fiscal, a prova tem por fim o convencimento do julgador acerca dos fatos trazidos aos autos, sendo o seu destinatário, por excelência.

Assim, tendo sido proferido com estrita observância das prerrogativas legais, não vejo como ser atribuído ao ato de indeferimento em apreço o alegado cerceamento do direito de defesa, nem tampouco qualquer violação aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório.

Com essas considerações, rejeito a presente preliminar de nulidade.

Do pedido de perícia reapresentado.

No presente Recurso, reiterou a Autuada o pedido de perícia apresentado na fase impugnatória.

Nesta fase processual, em consonância com o disposto no art. 29 do PAF, somente se entender necessária, a autoridade julgadora poderá determinar realização de perícia.

No presente caso, considero desnecessária a realização de nova perícia. Entendo que os esclarecimentos pretendidos pela Recorrente nada acrescentariam às conclusões que constam dos Laudos Técnicos colacionados autos, os quais, cabe destacar, foram elaborados por entidade credenciada e portadora de notória competência técnica na matéria.

Dessa forma, proponho o indeferimento da diligência solicitada, por considerá-la prescindível para a solução da presente controvérsia, posto que os elementos probatórios acostados aos autos são suficientes para este julgador firmar seu convencimento a respeito da matéria fática, concernente a identificação do produto químico em questão.

II- DO MÉRITO

Em relação ao mérito, alegou a Recorrente, em síntese o seguinte: a) impossibilidade de revisão do despacho aduaneiro, em razão da mudança do critério jurídico de classificação das mercadorias; b) era incorreta a classificação fiscal atribuída ao produto pela Fiscalização; e c) inaplicabilidade das penalidades pelo indevido enquadramento tarifário, posto que não ficou caracterizada qualquer infração, haja vista que produto importado fora devidamente descrito e identificado pela Recorrente na respectiva DI.

II.1- Da Mudança de Critério Jurídico: Prejudicial de Mérito.

Alegou a Autuada que a concordância do Fisco, no momento do desembaraço aduaneiro, com a classificação fiscal informada na DI, por força do art. 146 do CTN, estaria impossibilitado de posteriormente adotar um outro critério jurídico, com vista a alteração do enquadramento tarifário do produto na NCM.

Trata-se de novo argumento de defesa não suscitado na fase impugnatória, portanto, sem que tenha sido apreciado pela autoridade julgadora de primeira instância.

Assim, tratando-se de um novo fundamento de defesa, portanto, não aduzido na fase de impugnação, em princípio ele não poderia ser conhecido nesta fase de julgamento, em face da preclusão estabelecida no art. 17 do PAF.

Porém, por se tratar de matéria de ordem pública, insuscetível de preclusão consumativa, não me negarei conhecê-la nesta fase de julgamento.

Previamente, a análise do argumento trazido pela Recorrente, é oportuno fazer uma rápida digressão acerca do instituto da mudança de critério jurídico, denominado pela doutrina de princípio da proteção da confiança.

No âmbito tributário, o citado princípio encontra-se previsto no art. 146 do CTN. Sendo assim, recomenda a boa doutrina que o primeiro passo para a sua adequada compreensão consiste em abordá-lo tendo em conta o conteúdo veiculado no citado preceito legal. Seguindo essa diretriz, passo a transcrevê-lo:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (grifos não originais)

Transparece com clareza que a modificação critério jurídico em apreço está relacionado a prévio ato de lançamento tributário da alçada autoridade administrativa, portanto, trata-se de lançamento de ofício, evidentemente. Além dessa condição essencial, a alteração do critério jurídico anterior deva ser efetivada por meio de ato de autoridade administrativa (ato de ofício) ou de decisão administrativa ou judicial (ato de jurisdição), e que tanto um quanto o outro refiram-se a um mesmo sujeito passivo da relação jurídico tributária.

Em suma, três são condições que deverão ser atendidas para que haja a configuração da mudança do critério jurídico, no âmbito do lançamento tributário, a saber:

- a) a primeira: haja um prévio ato de lançamento de ofício, em que a autoridade administrativa tenha adotado um determinado critério jurídico;
- b) a segunda: a modificação do critério jurídico anteriormente aplicado seja introduzida pela autoridade administrativa (mediante ato de ofício) ou pelo órgão julgador administrativo ou judicial (por meio de decisão administrativa ou judicial); e
- c) a terceira: tanto o ato de lançamento quanto o ato de ofício e as decisões administrativa e judicial refiram-se a um mesmo sujeito passivo.

No caso presente, tenho que não se verificou nenhuma das condições, pois, a primeira delas, somente veio acontecer com a realização dos presentes lançamentos, mediante manifestação expressa da autoridade fiscal acerca do correto enquadramento tarifário dos produtos na NCM. Até então, a classificação fiscal e, por conseguinte, o critério jurídico adotado para estabelecê-la foram, exclusivamente, da iniciativa da Autuada, ora Recorrente.

Não é demais lembrar que, nos termos do § 1º do art. 27 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), o procedimento de classificação fiscal de mercadoria se divide em duas fases distintas, a saber: a) **a fase de identificação física**, com a especificação de todos os aspectos técnicos relevantes para o enquadramento do produto nos códigos da NCM (fase técnica); e b) **a fase de enquadramento do produto nos códigos da NCM**, realizada em consonância com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI-SH) e a Regra Geral Complementar (RGC-1), vigentes data da ocorrência dos fatos geradores, com subsídio nos esclarecimentos contidos nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) (fase jurídica).

Nesse diapasão, cabe esclarecer que antes da conclusão do despacho aduaneiro, mediante ciência ao contribuinte do resultado do procedimento revisão aduaneira, o critério jurídico utilizado para a classificação fiscal do produto é aquele adotado pelo próprio importador, pois, como é de sabença, é da incumbência do Importador a elaboração da **Declaração de Importação (DI)** e, consequentemente, a responsabilidade pelo conteúdo das

informações nela inseridas, incluindo, as atinentes à identificação e classificação fiscal da mercadoria.

Assim, somente após a homologação expressa, pela autoridade fiscal, do procedimento consubstanciado no despacho aduaneiro, é que se poderá falar em critério jurídico adotado pela Fiscalização. O simples ato de desembaraço aduaneiro, que consiste na liberação da mercadoria, encerrando a fase de conferência aduaneira, por óbvio, não tem a mesma natureza jurídica do ato de homologação expressa realizada no âmbito do lançamento por homologação (art. 150 do CTN).

Com efeito, até a conclusão da fase de conferência aduaneira, com o ato de desembaraço aduaneiro, a atividade de classificação fiscal, valoração aduaneira, apuração e recolhimento dos tributos devidos etc, foram todos eles realizados pelo importador, atividade exercida anteriormente ao início do despacho aduaneiro, portanto, sem qualquer participação da Fiscalização aduaneira.

Além disso, ainda que na fase de conferência aduaneira, a autoridade fiscal tenha poderes para alterar as informações prestadas pelo importador, em raríssimas oportunidades ela expressamente homologa a classificação fiscal adotada pelo importador. Na grande maioria das vezes, em face das peculiaridades do procedimento, que exige rapidez na liberação da mercadoria, sequer a autoridade fiscal toma conhecimento do desembaraço aduaneiro, podendo ocorrer até o desembaraço automático, sem a interveniência da autoridade fiscal.

Na prática, esta situação passou a ser a regra, a partir da implantação do Siscomex importação, em 01/01/1997, quando, em conformidade com disposto no art. 504 do RA/2002, a conferência aduaneira passou a ser realizada por amostragem (art. 508 do RA/2002), mediante a seleção da DI para um dos seguintes canais: **verde, amarelo, vermelho e cinza**.

É cediço que, dependendo do tipo de canal de seleção, é totalmente ausente a participação da autoridade fiscal na fase de conferência aduaneira. Neste sentido, dispõe o art. 20¹ da Instrução Normativa SRF 206, de 25 de setembro de 2002.

Nessas circunstâncias, querer equipara o ato de desembaraço aduaneiro ao ato de homologação expressa da atividade de lançamento, parece-me um sem sentido (um *nonsense*).

Na verdade, somente quando a autoridade fiscal se pronuncia de modo expreso sobre a classificação fiscal adotada pelo importador, no meu entendimento, estará

¹ "Art. 20. Após o registro, a DI será submetida a análise fiscal e selecionada para um dos seguintes canais de conferência aduaneira: (Revogado pela IN SRF nº 680, de 02/10/2006)

I - verde, pelo qual o sistema registrará o desembaraço automático da mercadoria, dispensados o exame documental e a verificação da mercadoria;

II - amarelo, pelo qual será realizado o exame documental, e, não sendo constatada irregularidade, efetuado o desembaraço aduaneiro, dispensada a verificação da mercadoria;

III - vermelho, pelo qual a mercadoria somente será desembaraçada após a realização do exame documental e da verificação da mercadoria; e

IV - cinza, pelo qual será realizado o exame documental, a verificação da mercadoria e a aplicação de procedimento especial de controle aduaneiro, para verificar elementos indiciários de fraude, inclusive no que se refere ao preço declarado da mercadoria, conforme estabelecido nos arts. 65 a 69".

Sem tal manifestação, enquanto não precluso o direito de o Fisco realizar o lançamento, mediante procedimento de revisão aduaneira, definido pelo art. 54² do Decreto-lei nº 37, de 1966, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, a autoridade fiscal poderá rever a classificação fiscal adotada pelo importador e, se apurada diferença de crédito tributário a maior, deverá proceder ao lançamento de eventual diferença de crédito tributário apurada, com supedâneo nos incisos I, IV, V e VIII do art. 149 do CTN, conforme o caso.

De fato, consta da Descrição dos Fatos que integra o presente Auto de Infração (fl. 03), que Autoridade Fiscal, ainda na fase de conferência física, portanto, previamente ao desembaraço aduaneiro, retirou amostra do produto, para submeter a análise do Laboratório Nacional de Análises Luiz Angerami (Labana).

Dessa forma, fica cabalmente demonstrado que não houve homologação expressa da atividade de lançamento realizada pela Importadora, nem tampouco concordância com o critério de classificação do produto por ela adotado na DI.

Com tais considerações, tenho por improcedente a alegação de que houve mudança de critério jurídico no caso vertente.

Para a Recorrente, por ser mais específico, em conformidade com o disposto na primeira parte da Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI-SH) nº 3 a), o produto em epígrafe se enquadraria código 2710.00.39 da NCM, destinado aos “outros querosenes”.

2 Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

vernizes”. A decisão recorrida ratificou o enquadramento tarifário atribuído ao produto pela Fiscalização.

Diante do exposto, fica claro que a solução para a presente controvérsia está relacionada com a identificação do produto, ou seja, em saber se o produto em destaque é **um querosene** ou **um solvente**.

Assim, tratando-se de matéria de natureza técnica, recorro as respostas e as conclusões apresentadas no citado Laudo de Análise, que seguem transcritas:

“RESPOSTA AOS QUESITOS:

1 - Não se trata Querosene, um Óleo de Petróleo.

*Trata-se de mistura de Hidrocarboneto Alifático desodorizado, contendo entre 8 a 10 átomos de Carbono, com predominância de Hidrocarboneto com 9 átomos de Carbono, **um Solvente Orgânico** não especificado nem compreendido em outras posições, um Produto Diverso das Indústrias Químicas.*

2 - Trata-se de um Produto Diverso das Indústrias Químicas.

3 - Segundo Literatura Técnica (ANEXO I), a mercadoria trata-se de um Fluido de Hidrocarboneto Hidrogenado Desodorizado, com baixo teor de aromáticos, utilizado nas formulações de aerossóis, solventes, etc...

3 - Os dados físico-químicos encontrados, como Faixa de Ebulição e composição química não estão de acordo para querosene, conforme os dados tabelados nas Referências Bibliográficas e Informação Técnica (Anexo II)

CONCLUSÃO:

Trata-se de mistura de Hidrocarboneto Alifático desodorizado, contendo entre 8 a 10 átomos de Carbono, com predominância de Hidrocarboneto com 9 átomos de Carbono.

Com base nas respostas e conclusão apresentadas, estou convencido de que o produto em tela não se trata de um querosene, produto derivado do petróleo, mas de um solvente orgânico, um produto diverso das indústrias químicas.

Superada a questão de natureza técnica. Passo a analisar o aspecto jurídico da contenda, consistente no enquadramento do produto na NCM. Nesta etapa, utilizarei dos critérios de classificação contidos nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI-SH) e na Regra Geral Complementar (RGC-1) da NCM, e ainda, se necessário, nos esclarecimentos apresentados nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

No que tange ao aspecto jurídico da classificação, a RGI-SH nº 1 traça o caminho geral a ser seguido, ao dispor que para 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”.

Assim, de acordo com o teor da RGI-SH nº 1, o primeiro critério para enquadramento do produto em um dos códigos da NCM tem por base o texto das posições e das notas de seção e de capítulo. O recurso aos critérios de classificação estabelecidos nas demais Regras Gerais Interpretativas somente será utilizado em caráter subsidiário e desde que não sejam contrários aos textos das referidas posições e notas, deixando claro que os dizeres das posições e das notas de seção ou de capítulo prevalecem, para fim de determinação da classificação, sobre qualquer outra consideração.

Tendo em conta o asseverado, passo a analisar os texto dos códigos da NCM objeto da presente controvérsia, a saber os códigos 2710.00.39 e 3814.00.00 defendidos, respectivamente, pela Recorrente e pela Fiscalização. Eis o teor dos referidos códigos:

2710.00.39 – Outros Querosenes

3814.00.00 – Solventes e diluentes orgânicos compostos, não especificados nem compreendidos em outras posições; preparações concebidas para remover tintas ou vernizes.

O texto do código 3814.00.00 da NCM é suficiente claro no sentido de comportar a inclusão do solvente orgânico, dispensando o recurso aos critérios das demais Regras Interpretativas.

Além disso, de forma expressa, a NESH da posição 27.10, retira qualquer possibilidade da inclusão do produto em tela nos códigos decorrentes do desmenbramento da referida posição, conforme exposto no excerto a seguir transcrito:

“Pelo contrário, não estão incluídas aqui:

a)...

b)....

c) As preparações contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, em qualquer proporção (mesmo superior a 70% em peso), e que estejam citadas ou compreendidas em outras posições mais específicas da Nomenclatura e as que tenham por constituinte de base outros produtos que não sejam os óleos de petróleo ou de minerais betuminosos; é o caso, especialmente, das preparações antiferrugem da posição 34.03, constituídas por lanolina em solução no white spirit, sendo a lanolina a matéria de base e o white spirit o solvente da preparação que se evapora depois da aplicação; das preparações desinfetantes, inseticidas, fungicidas, etc. (posição 38.08), dos aditivos preparados para óleos minerais (posição 38.11), dos solventes e diluentes compostos para vernizes (posição 38.14) e de certas preparações da posição 38.24 como as que se destinam a facilitar o arranque dos motores a gasolina, contendo éter dietílico, óleos de petróleo numa proporção igual ou superior a 70%, em peso, bem como outros elementos, constituindo o éter dietílico o elemento de base.”

Dessa forma, com base nas RGI-SH nº 1, tenho que o produto de nome comercial *Exxsol D30*, por ser um solvente orgânico, classifica-se no código 3814.00.00 da NCM. Assim, fica demonstrado que a Fiscalização classificou corretamente o citado produto.

II.3- Das Multas Aplicadas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/04/2011 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 05

/04/2011 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 12/04/2011 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 09/07/2012 por EUNICE AUGUSTO MARIANO - VERSO EM BRANCO

Em relação às multas aplicadas, alegou a Recorrente que, ainda que fosse considerada errônea a classificação fiscal por ela defendida, as multas aplicadas não seriam devidas, pois não havia motivos para aplicação de tais penalidades, porque agiu sem dolo ou má-fé, uma vez que descrevera corretamente o produto na citada DI. Aduziu ainda que tal procedimento estava em sintonia com o entendimento exarado nos Atos Declaratórios Normativos (ADN) Cosit nº10, de 16 de janeiro de 1997, e nº 12, de 21 de janeiro de 1997.

Da multa por falta de licenciamento.

Inicialmente, é oportuno esclarecer que a multa que sanciona a infração administrativa ao controle das importações consistente na falta de Licença de Importação (LI), documento substituto da Guia de Importação (GI), encontra-se prevista na alínea “b” do inciso I do art. 169 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78, a seguir transcrita:

Art.169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações:

I - importar mercadorias do exterior:

(...)

b) sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: (Incluída pela Lei nº 6.562, de 1978)

Pena: multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria.

(...) (grifos não originais).

Com a implantação do Sistema Integrado do Comércio Exterior (Siscomex) – Módulo Importação, todo o controle aduaneiro, administrativo e cambial das importações brasileiras passou a ser realizado no âmbito do referido Sistema, em que a GI foi substituída pela LI, passando este último a ser o novo documento base do controle administrativo das importações, conforme estabelecido no § 1º do art. 6º³ do Decreto nº 660, de 25 de setembro de 1992.

Na data em que ocorreu a operação de importação objeto da presente autuação (31/10/2001), a matéria estava disciplinada nos arts. 7º a 9º da Portaria Secex nº 21, de 1996, a seguir transcritos:

Art. 7º O licenciamento das importações ocorrerá de forma automática e não automática e será efetuado por meio do SISCOMEX.

³ "Art. 6º As informações relativas às operações de comércio exterior, necessárias ao exercício das atividades referidas no art. 2º, serão processadas exclusivamente por intermédio do SISCOMEX, a partir da data de sua implantação.

§ 1º Para todos os fins e efeitos legais, os registros informatizados das operações de exportação ou de importação no SISCOMEX, equivalem à Guia de Exportação, à Declaração de Exportação, ao Documento Especial de Exportação, à Guia de Importação e à Declaração de Importação.

(...)

Art. 8º Nos casos de licenciamento automático, as informações de que trata o artigo anterior deverão ser prestadas no Sistema em conjunto com as informações exigidas para a formulação da declaração para fins de despacho aduaneiro da mercadoria.

Art. 9º Nas importações sujeitas a licenciamento não automático, o importador deverá prestar no Sistema as informações a que se refere o art. 8º, previamente ao embarque da mercadoria no exterior ou antes do despacho aduaneiro, conforme o caso. (grifos não originais)

De acordo com o novo regime, as operações de importação passaram a ser submetidas a duas modalidades de licenciamento: **o automático e o não automático**. Na primeira modalidade era dispensada a emissão da LI e a anuência prévia dos Órgão intervinientes no comércio exterior, enquanto que na segunda, tanto a anuência prévia dos referidos Órgão como a emissão da LI eram sempre exigidas.

Em suma, na vigência do referido regime de licenciamento, somente o produto sujeito a licenciamento não automático estava sujeito a controle administrativo e ao respectivo licenciamento.

Analisando o item 002 da Descrição dos Fatos do Auto de Infração em apreço (fls. 03/04), verifica-se que não foi informado o tipo de licenciamento ou controle administrativo a que estava sujeito o produto identificado e reclassificado para o código NCM 3824.90.29, limitando-se a autoridade fiscal em asseverar que o motivo da aplicação da presente penalidade decorreria da alteração da classificação fiscal, conjugado com a situação de o produto não ter sido corretamente descrito na DI, com todos os elementos necessários a identificação e ao enquadramento tarifário.

Em outras palavras, segundo a Autoridade Fiscal, independentemente do tipo de licenciamento exigido, o erro no enquadramento tarifário, aliado a descrição incompleta do produto na DI, constituía motivo suficiente para a aplicação da presente penalidade.

Discordo. No meu entendimento, apenas a operação de importação ou produto importado sujeito a licenciamento não automático, realizada sem amparo em LI, configura importação sem LI, conduta típica da infração sujeita a penalidade em apreço.

Cabe ressaltar que na data do registro das referidas DI, a obrigatoriedade de emissão de LI somente existia para a operação ou produto sujeito a licenciamento não automático. Se o licenciamento fosse automático, era dispensada a emissão desse documento. Nessa circunstância, a materialização da infração por falta de LI seria impossível.

Tendo em conta esse entendimento, compulsei o Anexo II do Comunicado Decex nº 37, de 1997, vigente na data da realização da operação de importação em tela, e constatei que o produto objeto da presente autuação estava sujeito a licenciamento automático, logo, a sua importação estava dispensada da emissão de LI.

Com base nessa constatação, entendo que, no caso em tela, não houve a apontada infração administrativa ao controle das importações, caracterizada pela falta de LI, pois a permissão da importação do mencionado produto não dependia da emissão do citado documento.

Dessa forma, fica cabalmente demonstrado que, no presente caso, a conduta praticada pela Importadora não se subsume à hipótese fática da infração em apreço. Portanto, indevida a aplicação da penalidade em destaque.

Da multa por classificação fiscal incorreta.

A previsão legal da penalidade em epígrafe está assim descrita no inciso I do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

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

I- classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;

(...)

Diante das conclusões anteriormente apresentadas, entendo que referida infração encontra-se devidamente caracterizada, haja vista que o erro de classificação apontado no presente Auto de Infração se subsume perfeitamente a hipótese fática prevista no citado preceito legal.

Por tais razões, considero procedente a aplicação da presente penalidade.

Da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

No que concerne a aplicação da multa de ofício em epígrafe, alegou a Recorrente que não existiria fundamento jurídico para sua aplicação, pois o produto foi corretamente descrito na DI e não ficou comprovado dolo ou má-fé da sua parte, estando o caso vertente, em conformidade com o entendimento exarado no item 1⁴ do ADN Cosit nº 10, de 16 de janeiro de 1997.

Assiste à Recorrente. As hipóteses de exclusão da multa de ofício, por classificação tarifária errônea (ou declaração inexata), estavam previstas no item 1 do ADN nº 10, de 1997, e exigia o atendimento das seguintes condições: (i) que o produto estivesse corretamente descrito na DI, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e (ii) que não se constatasse, intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.

⁴ O item 1 do referido ADN tem a seguinte redação: " O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no art. 112 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e art. 107, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982,

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.

Analisando a Adição 001 das citadas DI (fl. 21), tenho que a “Descrição Detalhada da Mercadoria” nelas consignadas atende plenamente a primeira condição, uma vez o citado produto, descrito como “SOLVENTE ALIFATICO HIDROGENADO NOME COMERCIAL: EXXSOL D30”, apresenta todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento no novo código tarifário. Ademais, não ficou comprovado nos autos que tenha havido intuito doloso ou má-fé da Importadora.

Além disso, comparando a descrição do produto nas citadas DI com aquela consignada no referido Laudo Técnico, observa-se que não houve discrepância alguma na identificação do produto em questão.

Dessa forma, fica demonstrado que foram perfeitamente atendidas as condições estabelecidas no ADN nº 10, de 1997, portanto, indevida a aplicação da presente penalidade.

III - DA CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso, para excluir a exigência da multa por falta de LI e das multas de ofício de 75% (setenta cinco por cento).

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento