



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11128.007029/96-17  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-013.136 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 11 de abril de 2022  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-ACUCAR, ACUCAR  
E ALCOOL DO ESTADO DE SAO PAULO

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)**

Data do fato gerador: 27/02/2002

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 75% DA DIFERENÇA DE IMPOSTOS. INFRAÇÃO POR DECLARAÇÃO INEXATA/FALTA DE PAGAMENTO. CARÁTER OBJETIVO.

A infração por declaração inexata/falta de pagamento, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) da diferença de impostos apurada é de caráter objetivo, independe da intenção do agente, da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, ex vi artigo 136 do Código Tributário Nacional.

A presença do elemento volitivo nos atos praticados pelo sujeito passivo dão ensejo à qualificação da multa para o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 27/02/2002

IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA. INDICAÇÃO DE NCM INDEVIDA. DESCRIÇÃO INCORRETA DA MERCADORIA. INFRAÇÃO. IMPORTAÇÃO SEM GUIA DE IMPORTAÇÃO. OCORRÊNCIA.

O enquadramento tarifário indevido da mercadoria e/ou sua descrição incorreta, imprecisa ou insuficiente na declaração de importação constitui infração ao controle administrativo das importações, por importação de mercadoria sem guia de importação, licença de importação ou documento equivalente, quando a importação estiver sujeita à emissão de guia de importação ou a licenciamento não automático.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, enfrentando-se questão equivalente àquela tratada no acórdão recorrido, tenha sido dado tratamento jurídico diverso. Hipótese em que as situações enfrentadas no recorrido e nos paradigmas não eram similares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que não conheceram do Recurso, e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Acordam ainda, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que o conheceram.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego (Presidente).

## **Relatório**

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pela contribuinte contra a decisão consubstanciada no acórdão n.º 303-31.792 e acórdãos de embargos n.ºs 303-35.390 e 3401-003.270, que deram parcial provimento ao Recurso Voluntário.

### **Lançamento**

O lançamento do crédito tributário ora litigado decorreu de erro de classificação fiscal do produto importado, especificado na declaração de importação como álcool etílico sintético bruto desnaturado, hidratado, combustível com teor alcoólico mínimo 92,9º INPM para fins carburantes, classificado na TAB/NBM 2207.20.0101. De acordo com os Laudos Técnicos emitidos pelo Laboratório Nacional de Análises, o produto importado tratava-se de preparação à base de uma mistura contendo álcool etílico, álcool metílico e outros componentes não identificados, classificado na TAB/NCM 2207.20.0199.

Exigiram-se, assim, a diferença de tributos, multas e juros sobre eles incidentes, além da multa por importação de mercadoria sem guia de importação ou documento equivalente.

### **Impugnação e Decisão de Primeira Instância**

A autuada impugnou o auto de infração, alegando que, não obstante o Laudo Labana, o produto encontra-se dentro das especificações determinadas pelo Departamento Nacional de Combustíveis - DNC. Apontou também falhas no Laudo Técnico emitido pelo Labana.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo apreciou a impugnação e, em decisão consubstanciada no acórdão n.º 00502, de 03 de abril de 2002, lhe deu parcial provimento, para manter o lançamento em parte. Na referida decisão, o colegiado entendeu que estava correta a classificação tarifária indicada pela Fiscalização Federal com base

técnica no laudo emitido pelo Labana, mas que a multa aplicada deveria ser reduzida do percentual de 100% (cem por cento) da diferença de impostos para 75% (setenta e cinco por cento), por força da retroação benigna de lei superveniente.

### **Recurso Voluntário**

Cientificada da decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, reiterando as razões da impugnação e requerendo a reforma da decisão recorrida, para cancelamento do auto de infração.

### **Decisão recorrida**

Em apreciação do recurso voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no acórdão n.º 303-31.792, de 25 de janeiro de 2005, na qual lhe foi negado provimento. Como fundamento da decisão, o Colegiado entendeu, por unanimidade de votos, que, ainda que a mercadoria estivesse destinada a fins carburentes, excluía-se do código 2207.20.0101 por não estar de acordo com as especificações do Departamento Nacional de Combustíveis – DNC, classificando-se na NCM 2207.20.0199.

O acórdão n.º 303-31.792 foi embargado pela contribuinte, sobrevivendo nova decisão, prolatada por meio do acórdão 303-35.390, que atribuiu efeitos infringentes ao aclaratórios, cancelando a exigência correspondente às multas de ofício incidentes sobre os tributos aduaneiros, em razão da ausência de dolo ou má-fé. Conforme entendeu o Colegiado, importador prestou, oportunamente, informações sobre o produto efetivamente importado no pedido encaminhado ao Departamento Nacional de Combustíveis -DNC.

Novos embargos de declaração foram interpostos, desta feita, pela Fazenda Nacional. A nova decisão veiculada no segundo acórdão de embargos n.º 3401-003.270, uma vez mais atribuiu efeitos infringentes aos aclaratórios. Neste, apenas para sanar a omissão do acórdão embargado, para declarar extinta a multa por importação de mercadoria sem licenciamento de importação, assunto sobre o qual o acórdão embargado não havia se manifestado expressamente. A multa foi exonerada sob o fundamento de ausência de prejuízo ao Erário e de dolo por parte do declarante.

### **Recurso Especial da Fazenda Nacional**

Cientificada dos acórdãos supracitados, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, para discutir a exoneração *(i)* das multas de ofício incidentes sobre a diferença de impostos decorrente da classificação fiscal incorreta e *(ii)* da multa ao controle administrativo das importações por importação de mercadoria sem licenciamento de importação.

Para comprovação da divergência jurisprudencial em relação às multas incidentes sobre a diferença de impostos, a recorrente apontou, como paradigma, os acórdãos n.º 301-32.148 e 3201-001.446 e argumentou que a boa-fé não exime o infrator pela responsabilidade sobre a infração. Em relação à multa por importação de mercadoria sem guia de importação ou documento equivalente, apontou os acórdãos paradigma n.º 3802-00.200 e 3802-00.196 e argumentou que o erro de classificação fiscal e de descrição da mercadoria dão ensejo à exigência da multa em questão.

Em despacho de análise de admissibilidade, o presidente da câmara deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

### **Recurso Especial da Contribuinte**

A contribuinte interpôs recurso especial para discutir *(i)* a ocorrência de manifestações técnicas conflitantes; *(ii)* a prevalência da manifestação do Departamento Nacional de Combustíveis – DNC; *(iii)* cerceamento do direito de defesa; e *(iv)* verdade material.

Com relação à primeira matéria, apresentou, como paradigma, os acórdãos 301-30.998 e 301-28.449, alegando que diante da existência de manifestações técnicas discordantes, deve ser aplicado o disposto no art. 112, II, do CTN e ser dado provimento ao recurso.

Em despacho de análise de admissibilidade, decisão posteriormente confirmada em despacho de agravo, foi dado seguimento apenas parcial ao recurso especial interposto pela contribuinte, exclusivamente em relação à matéria intitulada *Manifestações Técnicas Conflitantes*.

Sobre o assunto, a recorrente alega que, havendo informações técnicas conflitantes veiculadas nos diversos laudos periciais carreados aos autos, deve ser aplicado o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, não devendo prevalecer, como entendeu a decisão recorrida, o Laudo realizado pelo Labana por ocasião da importação das mercadorias.

#### **Contrarrazões da Contribuinte**

Cientificada dos acórdãos retro, do recurso especial da Fazenda Nacional e de sua análise de admissibilidade, a contribuinte apresentou contrarrazões. Preambularmente, requer que seja negado seguimento ao recurso especial. Conforme defende, a Fazenda não indicou no corpo do recurso “*quais seriam os pontos específicos do V. Acórdão recorrido que seriam divergentes com os paradigmas elencados*”. Isso teria acontecido porque recorrido e paradigmas abordaram conjunturas fáticas inegavelmente distintas, uma vez que os paradigmas não enfrentaram situação que envolva ato do contribuinte motivado por orientação fornecida pela Administração Federal. Em suas palavras,

De fato, no presente caso, o V. Acórdão nº 303-35.390, que acolheu parcialmente os embargos de declaração opostos pela COPERSUCAR para retificar o aresto anterior, entendeu por bem afastar as multas de ofício uma vez verificada que a classificação adotada pela COPERSUCAR se deu com fulcro em autorização expressa do DNC, órgão federal competente para definir as especificações de classificação da mercadoria importada, conforme pode-se depreender do seguinte excerto da ementa:

(...)

No mérito, pede que seja negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

#### **Contrarrazões da Fazenda Nacional**

Da mesma forma como fez a contribuinte, a Fazenda contesta o juízo de prelibação do recurso especial. Alega que as decisões confrontadas tratam de situações fáticas distintas. No caso concreto, o fundamento para que fosse considerado um laudo em detrimento de outro foi o prazo transcorrido entre a realização das perícias, com consequências práticas sobre as condições para identificação técnica do produto. Essas circunstâncias não teriam ocorrido nas decisões colhidas como paradigma.

No mérito, pede que seja negado provimento ao recurso especial da contribuinte.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9303-013.136 - CSRF/3ª Turma  
Processo nº 11128.007029/96-17

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

### Recurso especial da Fazenda Nacional

#### Juízo de Admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional

Em caráter preliminar, a contribuinte pede que seja negado conhecimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, tendo em vista a falta de indicação dos pontos específicos nos quais as decisões comparadas teriam interpretado a lei de forma divergente. Aduz que isso aconteceu porque recorrido e paradigmas abordaram conjunturas fáticas distintas, pois os acórdãos paradigma não trataram de casos nos quais houvesse orientação da própria Administração Federal, que redundou no erro cometido pelo administrado.

Sem razão a contrarrazoante.

A questão atinente à classificação fiscal do produto, sobre a qual escreveram-se laudas e laudas destinadas a fundamentar a decisão veiculada no voto vencedor e, logo a seguir, no voto vencido, é notadamente complexa. Embora isso, transcrevo a seguir excerto extraído do voto vencedor, à e-folha 920, que, creio, contenha esclarecimentos suficientes à elucidação da alegada questão impeditiva à admissão do recurso apontada pela contribuinte. Lá se diz que:

A classificação NBM-SH (dez dígitos) adotada pelo contribuinte - 2207.20.0101 - refere-se a álcool etílico desnaturado para fins carburantes com especificações do DNC e aquela adotada pela fiscalização - 2207.20.0199 - refere-se a outros álcoois etílicos desnaturados.

(...)

A questão é estabelecer se o produto atendia as especificações determinadas pelo Conselho Nacional de Petróleo - CNP.

Em primeiro lugar, vale ressaltar que o fato de o documento de folha 116 afirmar que o que havia sido solicitado (doc de folha 115) estava dentro das especificações do DNC, não permite inferir que o produto que foi importada atende àquelas especificações. A questão é justamente essa: **solicitou-se a autorização para importar um produto e, efetivamente, importou-se produto diverso daquele autorizado.** (grifos acrescidos)

(...)

Portanto, os únicos laudos realizados sobre as amostras do produto, **nas condições em que foi importado,** são os do LABANA, de modo que a conclusão é que o álcool importado não continha água e, dessa forma, não atendia as especificações determinadas pelo Conselho Nacional de Petróleo para álcool etílico desnaturado para fins carburantes.

Ou seja, o importador, em momento algum, valeu-se de orientação de órgão estatal para fins de classificação do produto. Muito pelo contrário. Informou ao DNC que importaria um produto com determinadas especificações, mas, na verdade, importou produto com especificações diversas.

E tampouco os fundamentos da decisão que determinou a exoneração da multa favorece o entendimento sugerido pela contrarrazoante. Observe-se como se manifesta o relator do voto vencedor acerca do assunto, nas breves considerações que fez a seu respeito.

Quanto às multas de ofício do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, a maioria do colegiado concluiu pela **inaplicabilidade delas em face da boa-fé do sujeito passivo,** fato corroborado pela oportuna prestação de informações

do produto efetivamente importado no pedido feito ao Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) e por este órgão aprovado. (grifos acrescidos)

A toda evidência, a exclusão da multa de que se trata não foi motivada pela suposta observância, por parte da contribuinte, das orientações fornecidas pelo Departamento Nacional de Combustíveis – DNC, mas, sim, pela ausência do elemento volitivo nos atos praticados.

Assim, é de se conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

### Mérito

No mérito, primeiramente, releva dizer que, *concessa venia*, demonstra-se absolutamente equivocado o entendimento que prevaleceu na instância recorrida em relação à exigência de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) da diferença de impostos decorrente da reclassificação fiscal do produto importado.

É de amplo conhecimento que as infrações tributárias têm caráter objetivo. Independem da intenção do agente. Trata-se de um preceito legal positivado na origem da consolidação de todo o ordenamento jurídico-tributário brasileiro, pela promulgação da Lei 5.172/66, que aprova o Código Tributário Nacional até hoje vigente. Observe-se.

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

E, de fato, como também não é dado a ninguém desconhecer, a presença do elemento volitivo enseja a qualificação da multa por declaração inexata ou falta de pagamento e não a imposição da multa em si.

Assim, estando a multa prevista no art. 44, I, da Lei n. 9.430, de 1996, não há que se falar em sua exclusão. Aliás, o Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 10, de 19/97, dispõe que, para afastamento da multa por declaração inexata/falta de recolhimento, é requerido: (a) ausência de dolo e (b) descrição correta da mercadoria, com todos os elementos necessários à sua classificação fiscal. Entretanto, no caso, não se verifica essa descrição, pois a contribuinte informou ao DNC que importaria um produto e na realidade importou outro.

Prossigo.

Em relação à multa por importação de mercadoria sem guia de importação, licença de importação ou documento equivalente, na medida em que se trate de matéria em relação à qual a jurisprudência esteja, há muito, consolidada, por uma questão de economia processual e tendo em vista o disposto no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99<sup>1</sup>, adoto os fundamentos do voto da lavra do i. Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, em decisão proferida nos autos do processo administrativo n.º 11128.007425/9989, acórdão n.º 9303-01.567, de 06/07/2011<sup>2</sup>, que passo a transcrever.

<sup>1</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

<sup>2</sup> Todas as premissas adotadas no acórdão n.º 9303-001.567 são aplicáveis à lide, uma vez que o sistema de licenciamento tenha sido alterado apenas em 01/12/2003, por meio da Portaria Secex n.º 17.

Como é cediço, o regime de licenciamento de importações é regido pelo Acordo sobre Procedimentos para o Licenciamento de Importações (APLI), negociado no âmbito da Rodada do Uruguai, aprovado pelo Decreto Legislativo n.º 30, de 15 de dezembro de 1994, e promulgado pelo Decreto n.º 1.355, de 30 de dezembro de 1994, em cujo artigo 1 se lê:

*Artigo 1*

*Disposições Gerais*

*1. Para os fins do presente Acordo, o licenciamento de importações será definido como os procedimentos administrativos utilizados na operação de regimes de licenciamento de importações que envolvem a apresentação de um pedido ou de outra documentação (diferente daquela necessária para fins aduaneiros) ao órgão administrativo competente, como condição prévia para a autorização de importações para o território aduaneiro do Membro importador. (destaquei)*

Pois bem, na vigência do APLI, parte significativa das operações de comércio exterior deixa de ser alvo de licenciamento prévio, que somente passa a ser exigido de maneira residual.

Com efeito, analisando os artigos 2 e 3 do já citado acordo, responsáveis, respectivamente, pelo disciplinamento do Licenciamento Automático e Não-Automático, vê-se que, em verdade, ambas as modalidades definidas naquele ato negocial alcançam o universo de mercadorias que estão sujeitas a alguma modalidade de controle administrativo. Nas hipóteses em que esse controle não é exercido não há que se falar em licenciamento.

Veja-se a redação da alínea “b”, do item 2 do art. 2 do Acordo:

*(b) os Membros reconhecem que o licenciamento automático de importações poderá ser necessário sempre que outros procedimentos adequados não estiverem disponíveis. O licenciamento automático de importações poderá ser mantido na medida em que as circunstâncias que o originaram continuarem a existir e seus propósitos administrativos básicos não possam ser alcançados de outra maneira.*

Por outro lado, esclarece o art. 3:

*Artigo 3 Licenciamento Não Automático de Importações*

*1. Além do disposto nos parágrafos 1 a 11 do Artigo 1, as seguintes disposições aplicar-se-ão a procedimentos não automáticos para o licenciamento de importações. Os procedimentos não-automáticos para licenciamento de importações serão definidos como o licenciamento de importações que não se enquadre na definição prevista no parágrafo 1 do Artigo 2.*

Segundo a definição do parágrafo 1 do art. 2:

*1. O licenciamento automático de importações será definido como o licenciamento de importações cujo pedido de licença é aprovado em todos os casos e de acordo com o disposto no parágrafo 2(a).*

Ou seja, o licenciamento automático é sempre concedido, desde que cumpridos os ritos definidos pela legislação do Estado-parte. O não-automático, normalmente utilizado para controle de cotas, pode ser concedido ou não.

Comparando esses dispositivos com o contexto do licenciamento realizado no âmbito do Siscomex, disciplinado pela Portaria Secex n.º 21, de 1996, cujos procedimentos foram alvo do Comunicado Decex n.º 12, de 1997, chega-se à conclusão de que o regime que se convencionou denominar licenciamento automático, em verdade, representa a dispensa desse controle administrativo, o qual relembre-se, segundo o art. 1 do APLI, alcança exclusivamente controles que envolvem **“a apresentação de um pedido ou de outra documentação diferente daquela necessária para fins aduaneiros”**.

Nesse aspecto, é importante trazer à colação o que dispõe o art. 4º da Portaria Interministerial nº 109, de 12 de dezembro de 1996, que trata do processamento das operações de importação no Sistema Integrado de Comércio Exterior Siscomex.

*Art. 4º Para efeito de licenciamento da importação, na forma estabelecida pela SECEX, o importador deverá prestar as informações específicas constantes do Anexo II.*

*§ 1º No caso de licenciamento automático, as informações serão prestadas por ocasião da formulação da declaração para fins do despacho aduaneiro da mercadoria.*

*§ 2º Tratando-se de licenciamento não-automático, as informações a que se refere este artigo devem ser prestadas antes do embarque da mercadoria no exterior ou do despacho aduaneiro, conforme estabelecido pela SECEX.*

*§ 3º As informações referidas neste artigo, independentemente do momento em que sejam prestadas, e uma vez aceitas pelo Sistema, serão aproveitadas para fins de processamento do despacho aduaneiro da mercadoria, de forma automática ou mediante a indicação, pelo importador, do respectivo número da licença de importação, no momento de formular a declaração de importação.*

Extrai-se do referido ato interministerial pelo menos três elementos que, a meu ver, corroboram com o entendimento ora defendido:

- a) no “controle” que os órgãos governamentais nacionais denominaram licenciamento automático, conforme consignado no § 1º, não se exige qualquer informação ou procedimento diverso da declaração de instrução do despacho de importação;
- b) quando necessárias, as providências inerentes ao controle administrativo, por definição, são sempre adotadas em data anterior ao embarque da mercadoria. Cabe aqui lembrar a multa especificada no art. 526, VI4 do regulamento aduaneiro vigente à época do fato. Se a LI automática tivesse realmente substituído a Guia de Importação todas as mercadorias sujeitas àquela modalidade de licenciamento estariam sujeitas à penalidade, já que a “LI” é “solicitada” juntamente com registro da Declaração de Importação que, regra geral, só ocorre após a chegada da carga;
- c) na hipótese do chamado licenciamento automático, não é gerado qualquer documento, físico ou informatizado, que o identifique, até porque, como se viu, nenhum órgão anuente intervém nesse processo.

Dessa forma, forçoso é concluir que, sob a égide da Portaria Secex nº 21, de 1996, aquilo que os atos administrativos licenciamento automático, em verdade, alcança as hipóteses em que a mercadoria não está sujeita a licenciamento.

Nesse diapasão, não vejo como imputar a multa em questão à importação de mercadorias sujeitas exclusivamente a controle tarifário. Se a mercadoria não estava sujeita a controle administrativo, salvo melhor juízo, seria um contrasenso aplicar uma penalidade própria do descumprimento deste último controle.

Outra discussão comumente travada no âmbito deste Colegiado diz respeito aos efeitos do erro de classificação sobre o licenciamento da mercadoria.

Uma tese recorrentemente trazida à baila é a de o erro de classificação não seria suficiente para caracterizar o descumprimento do regime de licenciamento e, nessa condição, não haveria como se considerar que a mercadoria importada não estava licenciada.

Na esteira do que se discutiu quando da diferenciação entre licenciamento automático e não-automático, em que se demonstrou que, a partir da Rodada do Uruguai, o Brasil passou a tratar o controle administrativo das importações de maneira seletiva, penso que essa interpretação, com o máximo respeito, não pode prosperar.

Nesse novo contexto, o elemento que identifica se a mercadoria está ou não sujeita a licenciamento não-automático e, em caso afirmativo, quais os procedimentos que devem ser seguidos para sua obtenção dessa autorização, é a classificação fiscal.

Veja-se o que ditava o Comunicado Decex nº 12, de 06 de maio de 1997, vigente à época dos fatos:

*2. Estão relacionados no Anexo II deste Comunicado os produtos sujeitos a condições ou procedimentos especiais no licenciamento automático, bem como os produtos sujeitos a licenciamento não-automático.*

*2.1 Quando os procedimentos listados no Anexo II referirem-se, genericamente, a Capítulo, posição ou subposição da Nomenclatura Comum do Mercosul NCM, deverá ser observado o tratamento administrativo específico por item tarifário consignado na tabela "Tratamento Administrativo" do Sistema Integrado de Comércio Exterior SISCOMEX, aplicável ao produto objeto do licenciamento.(grifei)*

Ou seja, o erro de classificação, por si só, de fato não é suficiente para caracterizar a conduta sujeita a multa, é necessário que tal erro prejudique o tratamento administrativo da mercadoria, como ocorreria, v.g., na hipótese do código tarifário original estava sujeito a LI automática e o corrigido, a não-automática.

Neste caso, forçoso é concluir que a mercadoria não passou pelos controles próprios da etapa de licenciamento e, conseqüentemente, teria sido importada desamparada de documento equivalente à Guia de Importação.

Por outro lado, se, tanto a classificação empregada pelo importador, quanto definida pela autoridade atuante não estiver sujeita a licenciamento ou, se sujeita, possuir o mesmo tratamento administrativo da classificação original, não há que se falar em falta de licenciamento por erro de classificação.

Da mesma forma, sem ao menos saber se a mercadoria estava sujeita a licenciamento, não se pode assumir que a descrição inexata, por si, tenha prejudicado tal controle administrativo.

(...)

Conforme entendimento do voto supratranscrito, nem a descrição incorreta da mercadoria, nem o erro de classificação fiscal constituem, por si só, razão suficiente para imposição da multa por importação de mercadoria sem guia de importação, licença de importação ou documento equivalente. A penalidade somente poderá ser exigida se a mercadoria ou a própria importação estiverem sujeitas a licenciamento não automático.

Na data em que a mercadoria foi importada, em regra, ao contrário de como ocorre hodiernamente, exigia-se guia de importação autorizando a internalização de produtos de procedência estrangeira no país. E, de fato, foi o que ocorreu no caso concreto. Observe-se as informações prestadas pela Fiscalização Federal na descrição dos fatos do auto de infração.

Através da D.I. 007.625/92 foram declarados 15.001,793 metros cúbicos de álcool etílico sintético bruto desnaturado, hidratado, combustível com teor alcoólico mínimo 92,9 INPM (ou 95,49GL) para fins carburantes com especificações do DNC, conforme telex DNC/CORAB/ DISUP 21.866/91 de 11/10/91, amparados pela G.I. 0018-91/100.598-9, classificado pelo importador na posição TAB/NBM - 2207.20.0101.

Outrossim, uma vez mais trilhando pelo mesmo caminho que a decisão recorrida escolheu ao exonerar a multa de ofício por declaração inexata, verifica-se que o Colegiado recorrido afastou a multa por importação de mercadoria sem guia de importação com base em fundamentos absolutamente inaplicáveis à situação versada nos autos. Observe-se a ementa do acórdão de embargos no qual a decisão ora contestada foi prolatada.

MULTA REGULAMENTAR DE CONTROLE DE IMPORTAÇÃO. INAPLICABILIDADE. INEXISTÊNCIA DE INTERESSE DA FISCALIZAÇÃO (§ 2º DO ART. 113 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL). ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COS1T Nº 12, DE

21/01/1997.

Diante da inexistência de prejuízo à fiscalização ou à arrecadação, condições do § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional para a imposição dos deveres instrumentais, descabida a imposição de multa por descumprimento, uma vez que inexiste lesão ao bem juridicamente tutelado. A apresentação da guia de importação contendo todos os aspectos constitutivos da mercadoria implica redundância no fornecimento de informação, e ausência de dolo por parte do declarante.

De novo, trata-se de uma infração de caráter objetivo. Independe da intenção do agente, da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

### **Recurso especial da contribuinte**

#### **Juízo de Admissibilidade do recurso especial da contribuinte**

A Fazenda Nacional também se opõe ao seguimento do recurso especial da contribuinte. Em seu entender, as decisões paradigma não deram preferência a um laudo em detrimento de outro em razão do prazo transcorrido entre a data em que foi realizada a primeira perícia e data que foi realizada a segunda, como ocorreu no caso concreto.

Assiste razão à Fazenda.

A decisão recorrida não interpretou a lei de tal sorte a considerar que, na dúvida, deveria ser aplicado o disposto no artigo 112 do Código Tributário Nacional. Em lugar disso, considerou que o lapso temporal observado entre as duas perícias realizadas pelo LABANA teria o condão de influenciar nas condições merceológicas do produto importado, de maneira a trazer prejuízo a sua correta identificação. Outrossim, que o laudo pericial emitido pelo Centro de Pesquisas de Análises Tecnológicas – CEPAT, do DNC, teria analisado amostra de um produto supostamente idêntico ao importado e não do próprio produto importado. Finalmente, que o laudo emitido pela *Société Generale de Surveillance* – SGS investigou características técnicas da mercadoria diferentes daquelas que deram azo à sua reclassificação fiscal.

Observe-se como o Redator do voto condutor da decisão recorrida se manifesta a respeito do assunto.

Os Laudos do LABANA (fls. 37/44), citados anteriormente, realizados à época das importações é categórico em afirmar, para todas as amostras analisadas, a ausência de água no produto importado. Não se tratava, portanto de álcool etílico hidratado – ABHC. (grifos no original).

Os laudos do INT (fls. 151/152), realizados mais de 6 (seis) anos após a importação, relatou percentuais de 3,7 a 3,9 % de água nas misturas analisadas.

Questionado sobre as divergências entre os resultados apresentados, o LABANA respondeu (folha 184) que tal fenômeno (absorção da umidade do ambiente pela mistura) havia sido constatado em outras amostras após 4 (quatro) anos no laboratório, *verbis*: "O fato acima foi confirmado, ao analisar amostras com as mesmas características, que se encontravam armazenadas durante 4 anos". De acordo com o LABANA, esse fato também justificaria as diferenças de percentual de Metanol constatadas nos dois laudos.

O Certificado SGS, citado no voto do i. Relator, não fala da composição do produto e sim de características como densidade, teor alcoólico (não importa se de álcool etílico ou metílico), etc. Sequer cita a presença de Metanol.

O FAX nº II9/GAB-DIR-ADJ/DNC (folha 39 do anexo), de 18 de março de 1992 solicita que a embargante entregue "ao DNC a amostra recolhida do carregamento de álcool objeto da Guia de Importação 1891/92000461-1 de 14/11/91, que supostamente é idêntico ao da guia de importação 1891/100598-9 de 12/12/91" (grifei). Na Declaração de Importação, através da qual foram importados os produtos objeto do presente

processo, vemos que a Guia de Importação correspondente é a 0018-91/100598-9. Portanto, o laudo do CEPAT, também citado no voto do Relator, foi (feito com base em produto supostamente idêntico ao importado e não sobre aquele que foi efetivamente importado.

Portanto, os únicos laudos realizados sobre as amostras do produto, nas condições em que foi importado, são os do LABANA, de modo que o conclusão é que o álcool importado não continha água e, desta forma, não atendia as especificações determinadas pelo Conselho Nacional de Petróleo para álcool etílico desnaturado para fins carburantes.

Já as razões de decidir declinadas nos acórdãos paradigma apresentados pela contribuinte foram outras. Observem-se as ementas e excerto do voto nos quais baseou-se o exame de admissibilidade do recurso.

Para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas, os Acórdãos n.º 301-30.998 e 301-28.449. Vejamos suas ementas, transcritas na parte de interesse ao presente exame:

Acórdão n.º 301-30.998

*II — CLASSIFICAÇÃO - IDENTIFICAÇÃO DA MERCADORIA IMPORTADA - Laudos conflitantes não podem servir de base para esclarecer características técnicas de mercadoria de produtos idênticos. PRECLUSÃO- VERDADE MATERIAL - Assiste razão ao contribuinte quanto a não apreciação das provas trazidas ao Auto e não consideradas pela decisão recorrida. E dever do julgador buscar a verdade material.*

Fragmento do voto condutor:

*O cerne do litígio e determinar se as máquinas importadas caracterizam-se como automáticas. Existem nos autos quatro laudos com conclusões diferentes (...) Diante da divergência de entendimentos, e da impossibilidade de se realizar a perícia solicitada, e tendo em vista o disposto no Artigo 112, inciso II, do CTN, dou provimento ao recurso. (grifos do recurso)*

Acórdão n.º 301-28.449

*PROVA - Restando dúvida, face a contradição das conclusões dos laudos periciais, aplica-se o disposto no art. 112 do CTN. Recurso provido*

Assiste razão à recorrente.

À luz de tais evidências, o recurso especial da contribuinte não deve ser conhecido.

## **Conclusão**

Voto por não conhecer do recurso especial interposto pela contribuinte e por conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, por dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 12 do Acórdão n.º 9303-013.136 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 11128.007029/96-17