



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

Processo n° 11128.008557/2008-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3003-000.165 – Turma Extraordinária / 3ª Turma
Sessão de 19 de março de 2019
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente ARTECOLA INDÚSTRIA QUÍMICAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 29/01/2004

LANÇAMENTO POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. CONTENCIOSO. DECISÃO ADMINISTRATIVA. ENQUADRAMENTO EM CÓDIGO NOVO. IMPORTADOR. INFRAÇÃO POR CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA. IMPUTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para exclusão ou relevação da pena de multa de 1%

(um por cento) do valor aduaneiro da mercadoria nos casos em que a contribuinte classifica incorretamente o produto, mesmo que o enquadramento determinado pela Fiscalização Federal no auto de infração revele-se igualmente indevido.

Se a autuação expõe os fundamentos para rejeição da classificação escolhida pelo importador e a ele foi concedido direito a ampla defesa, também não há que se falar em vício na formalização da exigência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Márcio Robson Costa (relator), Marcos Antonio Borges (presidente), Müller Nonato Cavalcanti Silva e Vinicius Guimarães.

Relatório

Por bem relatar os fatos reproduzo o relatório do acórdão da DRJ.

O presente processo refere-se a exigências de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) acompanhados dos juros de mora e multa de ofício, bem como a multa por erro de classificação fiscal, totalizando um crédito tributário exigível no valor de R\$54.402,95.

A origem da autuação foi a reclassificação fiscal empreendida na importação realizada pela interessada através da DI n.º 04/0087982-9, registrada em 29/01/2004 (fls. 22/24), através da qual importou a mercadoria descrita como “outros compostos orgânicos, sendo PRIMER UV-03TF, compostos para fabricação de calçados”, classificando-a na NCM 2942.00.90, outros compostos orgânicos.

Segundo descrição dos fatos no auto de infração, durante o despacho aduaneiro foi retirada amostra do produto e submetida à exame pelo Laboratório da UNICAMP, resultando no Laudo de fls. 33, com a seguinte conclusão: “Trata-se de Preparação na forma de solução à base de Composto Orgânico com Grupamentos Fosfarados em 99,2% de solvente”. O laudo também declarou que a mercadoria é utilizada na formulação de revestimentos, com nome comercial TU-03TF, sendo uma preparação constituída de Aditivo Iniciador (0,5-1,5%), Metil Etil Cetona (65- 75%), Acetato de Etila (20-30%), e outros componentes (1-5%).

A fiscalização, então, com base no laudo de análise, e levando em consideração as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e as Notas de Capítulo e Notas Explicativas da Posição 3824, reclassificou a mercadoria no código tarifário NCM 3824.90.09 (posição mais específica), com alíquotas de II e IPI respectivamente de 14,0% e 10,0%, afastando a NCM declarada (2942.00.90), com alíquotas de 0,0% de II e IPI.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou impugnação de fls. 56/99, alegando o que segue:

1- A Impugnante importa da Coréia, com elevada frequência, o produto denominado "Primer UV-03TF", o qual se caracteriza por ser um adesivo usado para fixação de solados de borracha e plástico.

No ano de 2004, a Impugnante importou referida mercadoria atribuindo à mesma o código NCM 2942.00.90 (outros compostos orgânicos), cuja tributação de IPI e Imposto de Importação estavam sujeitos à alíquota zero.

Entretanto, em virtude do entendimento adotado pelo fornecedor, a partir do ano de 2005 no sentido de que o código correto para o produto seria o NCM 3506.91.90 (outros adesivos), passou a adotar referida classificação na mercadoria importada, cuja alíquota de IPI continuava zero e a de II passava a 16%. Esclarece, inclusive, que recolheu a diferença de II decorrente deste novo entendimento relativa a DI em questão, passando a defender a classificação do produto na NCM 3506.91.90.

2- Impossibilidade de revisão do lançamento:

A fiscalização não poderia promover revisão de lançamento uma vez que não houve erro quanto à identificação física da mercadoria, não havendo elementos que autorizem este procedimento, não se configurando a hipótese prevista no art. 149, IV do Código Tributário Nacional.

Somente pode ser realizado ato de revisão com a finalidade de reclassificar as mercadorias importadas, quando há prova contundente de dolo, má-fé, ou fraude, com a finalidade de reduzir a tributação quando do ingresso das mesmas no país. No caso em tela, nem sequer houve indício quanto à existência de alguma das condutas acima, muito menos esteve presente algum elemento que viesse a comprovar esse comportamento.

Mesmo porque, se alguma dívida houvesse, caberia à Impugnada provar, visto ser este ônus de quem acusa.

3- Da correta classificação fiscal do produto PRIMER UV-03TF: A impugnante após discorrer sobre as Regras Gerais e Regras Gerais Complementares a serem utilizadas para a correta classificação fiscal, defende a classificação do produto em tela na NCM 3506.91.90.

Alega que o produto em questão, de acordo com o Certificado de Análise n.º. 4500034462, é constituído por uma mistura de compostos químicos com predominância dos solventes, Acetato de Etila, Metil Etil Cetona (MEK) e Metil Ciclo Hexano (MCH), cujos teores somam 93,25 gramas por 100 g de Primer UV-03TF em média. Em ordem decrescente de teor da substância em questão segue-se 0,75 gramas de Fotoiniciador e 6,00 g de adesivo por 100 g de Primer UV - 03TF, o que recomenda o produto para colagem de solados plásticos por cura UV, oferecendo resistência ao arrancamento (adesão ou "bond strenght"), e que é possível verificar na ficha técnica a forma de colagem que o produto Primer UV - 03TF produz. Além disso, sua aplicação é dependente da irradiação via lâmpadas de luz no comprimento de onda referente ao ultravioleta para a colagem. E este processo é muito usado na indústria do calçado para colagem de solados diversos como plásticos.

Com estas características, analisando as Notas Explicativas do Capítulo 35 (Matérias Albuminóides; Produtos à Base de Amido ou de Féculas Modificadas; Colas; Enzimas - mais precisamente à posição 3506 - Colas e outros Adesivos preparados, não

especificados nem compreendidos em outras Posições; Produtos de Qualquer Espécie utilizados como Colas ou Adesivos acondicionados para Venda a Retalho como Colas ou Adesivos, com Peso Líquido não superior a 1 kg) e aplicando-se as regras Gerais de Interpretação 1 e 3 , a impugnante conclui que a mercadoria em questão deva ser classificada na NCM 3506.91.90 e não da NCM indicada pela fiscalização 3824.90.89, na medida em que a característica essencial da mercadoria é a colagem de solados na indústria calçadista.

4) *Decisão judicial favorável:*

A impugnante informa, também, que obteve decisão favorável em Ação Ordinária ajuizada na Justiça Federal, onde discutia a classificação fiscal do mesmo produto, em outra importação, tendo sido vencedora a posição da impugnante no sentido de sua classificação se dar na NCM pleiteada, 3506.91.90. Junta cópia da sentença às fls. 103/107 para corroborar seus argumentos (2006.71.08.010621-9/RS).

5) *Inaplicação da multa de ofício de 75%:*

Referida multa foi aplicada, segundo relatório fiscal, por erro de classificação fiscal. Todavia, dada a complexidade na aplicação de regras lógicas, legais e técnicas ao se proceder uma classificação de mercadoria, na ocorrência de erro, não pode ser entendido como infração, exceto no caso do inciso II, do artigo 449, do RIPI (sic). Cita Acórdão do antigo Conselho de Contribuintes neste sentido.

6) *Ao final requer a anulação total do Auto de Infração ou a anulação parcial com a exclusão das multas. Aduz ainda à faculdade de apresentação de prova documental posteriormente, conforme previsto no art. 16, § 4.º, “a”, do Decreto n.º 70.235/72.*

Foram anexados posteriormente os seguintes Laudos Técnicos: elaborado pelo Engenheiro Químico Eduardo Kaczynski no processo judicial n.º 2006.71.08.10621-9 (fls. 123/128; elaborado pela CIENTEC às fls. 129/132 e 153/155.

A impugnação foi julgada pelo acórdão n.º **07-38.568 – 7ª Turma da DRJ/FNS** (e-fls 209 a 216), que deu parcial provimento ao recurso nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 29/01/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTO PRIMER UV-03TF

A posição específica prevalece sobre a genérica, nos termos propostos pelas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado. Os elementos descritivos da mercadoria importada permitem o seu enquadramento na posição tarifária 3506.99.00, posto que corresponde à característica essencial do.

Processo nº 11128.008557/2008-34
Acórdão n.º **3003-000.165**

S3-C0T3
Fl. 252

Inconformada a empresa autuada apresentou Recurso Voluntário (e-fls 227 a 230) alegando que embora não tenha atacado especificadamente a multa atacou o motivo pelo qual a multa foi aplicado e por isso a impugnação foi implícita.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Inicialmente cumpre deixar consignado que o acórdão recorrido abordou as matérias impugnadas, decidindo por acolher parcialmente os argumentos da recorrente.

O motivo do acolhimento parcial se deu pela manutenção da multa de 1%, visto que não houve impugnação específica a multa prevista no artigo 84, I da Medida Provisória nº. 2158-35/2001, segunda afirmação da DRJ.

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

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

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

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

§ 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 nº 9.430, de 1996](#), e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

A recorrente interpôs recurso voluntário alegando que embora não tenha sido específica a sua impugnação à multa há um contexto lógico quanto a sua inconformidade já que impugnou os fatos que ensejaram a penalidade.

Para dar parcial provimento ao recurso e afastar o erro na classificação do produto a DRJ entendeu que a classificação correta da substância não é a mesma indicada pela fiscalização embora também não seja aquela utilizada nos argumentos da impugnante, vejamos:

“Não consta, portanto, na composição do produto PRIMER UV03TF a presença de borracha ou qualquer dos polímeros das posições 3901 a 3913 da TEC.

Assim, tem-se que a subposição adequada é a 3506.99, outros, e por não existir outros desdobramentos a nível de item e subitem, o código da NCM para o produto em questão é o 3506.99.00.

Ainda que esta NCM não seja a defendida pela impugnante, certo é que também diverge daquela indicada pela fiscalização,

o que torna indevida a constituição dos créditos referentes à exigência de tributos por diferença de alíquota pela reclassificação fiscal.

Indevida também a multa no percentual de 75% sobre os valores dos tributos exigidos com base na Lei n.º 9.430/96, bem como os juros de mora.

Fica mantida a multa de que trata a Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, art. 84, I, por não ter sido impugnada.

Por todo o exposto, VOTO no sentido de julgar parcialmente procedente a impugnação, mantendo o crédito tributário referente a multa de 1% no valor de R\$878,66.” (e-fls216)

No que tange essa matéria, adoto como razões de decidir o processo nº **10715.002642/200482**, acórdão nº **9303008.194**, de relatoria do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, que passa a fazer parte integrante do presente voto. Vejamos:

(...)

Os autos dão conta de que a decisão de primeira instância manteve a autuação apenas na fração correspondente à multa por erro de classificação fiscal, prevista no art. 84 da MP n.º 215835/ 2001, no percentual de 1% (um por cento) do valor aduaneiro da mercadoria importada. A decisão recorrida, por seu turno, exonerou também essa multa. É contra essa exoneração que a Fazenda recorre.

As demais penalidades originalmente impostas, assim como a diferença de tributos foram consideradas improcedentes pela DRJ. Uma vez que o Fisco tenha classificado incorretamente a mercadoria no auto de infração, ainda que incontroverso o erro de mesma natureza cometido pelo importador, todas as exigências escoradas na NCM indicada no auto foram consideradas insubsistentes.

Até aí, nenhuma novidade. A jurisprudência administrativa é quase uníssona em relação aos efeitos da decisão que, no seu bojo, rejeita a classificação escolhida pela Fiscalização. Quando se chega a essa conclusão, a exigência é considerada improcedente como um todo, ainda que a classificação adotada pela contribuinte também esteja equivocada. De fato, para a NCM que emerge do julgamento há circunstâncias desconhecidas: outra alíquota (talvez ad valorem, talvez específica), outro tratamento administrativo, necessidade de novos esclarecimento técnicos sobre o produto etc. A adequação a essas novas circunstâncias exigiria que todo o procedimento fiscal fosse revisto, o que equivaleria a um novo lançamento, medida que, como se sabe, não foi contemplada pela legislação tributária. Por essa razão, inevitavelmente, a pretensão veiculada nos autos termina sendo abandonada.

Contudo, essa máxima não pode ser instantaneamente aplicada quando o assunto envolve a multa decorrente do erro de classificação fiscal em si.

Diferentemente da exigência vinculada à diferença de tributos, à multa por declaração inexata/falta de pagamento e à multa por infração ao controle administrativo das importações, todas associadas e dependentes do tratamento tarifário concedido a determinada NCM, a infração por erro de classificação não é afetada quando o enquadramento escolhido pelo Fisco também se revela equivocado. Trata-se de uma infração dissociada de quaisquer exigências e particularidades tributárias e/ou administrativas a que se subsumem as operações com mercadorias classificadas em determinado código tarifário.

Noutro giro, releva também destacar que a infração de que aqui se trata, tal como tipificada no art. 84 da MP n.º 215835/ 2001, não comporta controvérsia em face dos efeitos do ato de que resulta ou de outros aspectos com viés subjetivo. Com a devida vênia aos que pensam de forma diferente, não vejo propósito na discussão travada nos autos acerca da intenção do agente, da extensão dos efeitos do ato ou da presença ou não da má fé comprovada ou demonstrada nos atos praticados pelo infrator. A infração por erro de classificação fiscal, tal como é próprio das infrações de natureza tributária, é objetiva. Como se sabe, à presença do elemento volitivo nos atos infracionais são atribuídas consequências próprias. Via de regra, o dolo dá ensejo ao agravamento da multa exigida; não está associado à circunstância material da infração.

Com base nessas premissas, afasta-se, desde logo, a interpretação que sugere a exclusão da pena perante a ausência de intenção do agente ou de efeitos lesivos do ato. Do ponto de vista estritamente legal, quaisquer destas circunstâncias carecem de

conteúdo normativo que lhes conceda efeito jurídico. Conforme disposto na norma legal infracional, a materialidade da infração encontra-se na conduta; no erro de classificação fiscal. A priori, uma vez que isso ocorra, nenhuma das circunstâncias acima descritas tem o condão de relevar a pena que decorre do ato de classificar indevidamente a mercadoria.

E esse pressuposto aplica-se, igualmente, às situações nas quais a classificação escolhida pelo Fisco revela-se equivocada. A norma geral e abstrata se materializa na ação do contribuinte que classifica indevidamente a mercadoria.

Não há pena prevista para o Erário nem mitigação decorrente de uma escolha também indevida. Tampouco há disposição normativa que exclua a penalidade em face de tal ocorrência.

Isto posto, resta examinar a possibilidade de que a imprecisão de que se trata resulte em prejuízo da integridade do auto de infração em si.

Ao indicar classificação tarifária equivocada, é possível que a acusação padeça de uma precariedade insuperável na fundamentação que lhe é exigida, do que resultaria todo o procedimento eivado de vício material.

A esse respeito, encontre-se à e-folha 12, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração, a explicação da Autoridade autuante para desclassificação da mercadoria importada.

(...)

O caso dos autos é exemplar. A toda evidência, há razões suficientes e autônomas para que se chegue à conclusão de que o importador incorreu em erro na escolha da classificação tarifária da mercadoria. Trata-se de uma decisão que encerra em si mesma sua motivação, independe da classificação escolhida pelo Fisco. Ainda que esta seja incorreta, as razões e os fundamentos que levaram à rejeição da classificação escolhida pelo importador subsistirão e foram satisfatoriamente explicitadas no auto. Ao administrado foi concedido o direito de contraditá-las.

E que se diga que, de fato, a simples escolha de determinada classificação tarifária em detrimento de outra tem relevante potencial lesivo e pode ser evitada à luz de elementos de convicção relativamente superficiais. Isso pode ser observado, com alguma frequência, no caso de importação de mercadorias passíveis de serem classificadas no conhecido Capítulo 29 da TEC.

Veja-se o exemplo a seguir. No ano de 2001, por meio da Resolução Camex nº 42/2001¹, a Câmara de Comércio Exterior, supostamente por razões de cunho econômico, decidiu reduzir a zero a alíquota do imposto de importação incidente sobre cerca de 360 (trezentos e sessenta) códigos tarifários compreendidos no Capítulo 29.

Investigar a regularidade na escolha desse capítulo, normalmente, não exige mais do que uma informação elementar acerca da composição química da mercadoria: se trata-se de um composto de constituição química definida ou não. Já classificar com precisão um produto químico pode demandar demoradas pesquisas bibliográficas e exames laboratoriais.

Isso significa que a simples constatação de erro na opção pelo Capítulo 29, independentemente da classificação tarifária a que o produto deveria ser submetido, garante ao Fisco a condição de coibir a opção do administrado por enquadramento com

¹ 1 RESOLUÇÃO CAMEX Nº 42, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2001 DOU 29/12/2001 O PRESIDENTE DA CÂMARA DE COMÉRCIO EXTERIOR, no exercício da atribuição que lhe confere o § 3º do art. 6º do Decreto no 3.981, de 24 de outubro de 2001, e tendo em vista as Decisões nos 67/00 e 06/01, do Conselho do Mercado Comum (CMC), e Resoluções nos 11/01, 12/01, 29/01, 30/01, 32/01, 45/01, 46/01, 48/01 e 57/01, do Grupo Mercado Comum (GMC), do MERCOSUL, e as emendas à Nomenclatura do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, RESOLVE, ad referendum da Câmara:

(...)

Art. 3º Ficam reduzidas a zero por cento, até 31 de agosto de 2002, as alíquotas do Imposto de Importação das mercadorias descritas nos códigos relacionados no Anexo V a esta Resolução, gravados na TEC com o símbolo “§”. (Prorrogada pelo art. 1º da Resolução Camex nº 08, DOU 31/03/2003) (Prorrogada pelo art. 1º da Resolução Camex nº 19, DOU 01/07/2003)

(...)

tratamento tarifário beneficiado, ao qual ele sabia ou deveria saber que não tinha direito.

Assim, considerando todo o exposto, não vislumbro nenhum argumento que conduza à decisão de excluir a pena imposta à contribuinte; seja em face das alegações associadas à ausência de qualificação do ato, dos efeitos dele decorrentes, da falta de fundamentação ou mesmo da preterição ao direito de defesa.

A contestação, a meu ver, carece de motivação real e de base legal.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, com a manutenção da multa aplicada, pelos fundamentos acima expostos.

É o meu entendimento

Márcio Robson Costa - Relator