



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11128.723594/2013-33
ACÓRDÃO	3402-012.213 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARBONO QUIMICA LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 2008

REVISÃO ADUANEIRA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A apuração de erro de classificação no procedimento de revisão aduaneira não configura mudança no critério jurídico adotado pela Fazenda Pública, pois o desembaraço não produz qualquer efeito homologatório de lançamento e nem reconhece de forma definitiva como correta a classificação informada pelo importador.

MULTA REGULAMENTAR. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. POSSIBILIDADE.

A aplicação da multa regulamentar não prejudica a exigência dos impostos e 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.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade pela infração aduaneira independe da intenção do agente bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, podendo ser afastada somente se existir disposição expressa contrária a essa disposição legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido, e no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidas as conselheiras Anna Dolores Barros de Oliveira Sa

Malta e Mariel Orsi Gameiro, que davam parcial provimento para cancelar a multa de 30% por falta de LI. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Luís Cabral.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luis Cabral- Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Bernardo Costa Prates Santos (substituto[a] integral), Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luis Cabral (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão nº **108-004.675**, proferido pela 16ª TURMA DA DRJ08, que decidiu pela improcedência a impugnação apresentada, mantendo a cominação aplicada no auto de infração, além da manutenção das multas relativas ao erro de classificação fiscal (Multa proporcional a 75% do valor do tributo), Multa do Controle Administrativo (30% sobre o valor da importação) e Multa Regulamentar (1% sobre o valor aduaneiro de cada mercadoria limitada ao mínimo de 500 reais).

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório apresentado no acórdão supracitado:

Contra o interessado acima identificado foram lavrados os Autos de Infração de fls. 02/53 para cobrança da diferença do Imposto de Importação, COFINS, PIS, multa do controle administrativo e de multa regulamentar, tendo em vista a classificação fiscal incorreta de mercadorias importadas resultando no crédito tributário total de R\$ 53.840,86.

Conforme Descrição dos Fatos constante do auto de infração, o contribuinte importou mercadorias descritas como (1) alquilamina polioxypipilenodiamina, (2) tensoativo nao ionico a base de polímero com oxirano e (3) carbonato de etileno enquadradas nas NCM 2921.29.90, 3402.13.00 e 2932.99.99. Entretanto, no decorrer da ação fiscal em tela, apurou-se que as classificações corretas da mercadorias são 3907.20.90, 3824.90.89 e 2920.90.90.

Abaixo excertos da descrição dos fatos com a narrativa e conclusões obtidas no curso do procedimento de fiscalização:

1. O importador CARBONO QUÍMICA LTDA registrou a Declaração de Importação - DI nº 08/1.866.813-4 em 21/11/2008, que foi submetida pelo Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX ao canal vermelho de parametrização, e portanto sujeita aos procedimentos de conferência documental e física.

2. Em 08/12/2008 procedeu-se à conferência física da mercadoria, com retirada de amostras pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer, conforme Pedido de Exame nº. 3310/08-EQCOF efetuado pelo Auditor Fiscal responsável por aquele ato.
3. A DI foi desembaraçada em 09/12/2008 com base no artigo 48, §4º, da Instrução Normativa SRF nº. 680, de 02/10/2006, que autoriza a entrega antecipada da mercadoria ao importador quando a conclusão da conferência aduaneira depender unicamente do resultado de análise laboratorial, após averbação, junto ao SISCOMEX, de Termo de Entrega de Mercadoria Objeto de Ação Fiscal através do qual o importador manifestou ciência de que a homologação do lançamento tributário somente se efetivaria após a conclusão das análises laboratoriais.
4. Os resultados dos exames laboratoriais estão consubstanciados no Laudo de Análises Falcão Bauer nº. 1525, de 27/06/2009, que fundamenta tecnicamente o presente Auto de Infração.
5. Ainda segundo o Laudo, os produtos declarados nos itens 01 e 02 da adição 001 não são compostos de constituição química definida e isolados, e portanto não podem ser classificados no Capítulo 29 da TEC, como pretendido pelo importador, considerando ainda que esses produtos não estão elencados em nenhuma das exceções previstas nesse Capítulo.
6. Trata-se efetivamente de Poli(Oxi-propileno), Poliéter em uma das formas primárias descritas na Nota 6 do Capítulo 39, portanto abrangido pela Nota 2 da posição 3907 da TEC (Outros Poliéteres), com subposição específica 3907.20; e ainda no subitem residual 3907.20.90, pela inexistência de subitem específico.
7. Segundo a parte 05 do Laudo de Análises, o item 02 da adição 003 quando misturado com água numa proporção de 0,5%, a 20°C, e em seguida deixado em repouso por uma hora à mesma temperatura, o produto mostrou-se insolúvel em água, e não produziu um líquido transparente ou translúcido, ou uma emulsão estável, fato que proíbe o seu enquadramento na posição 3402 da TEC, conforme estabelecido nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, acima transcritas.
8. Trata-se de um produto químico não especificado nem compreendido em outras posições da TEC, e por conseguinte deve ser enquadrado na posição residual das indústrias químicas e conexas: 3824; abrange-a ainda a subposição residual 3824.90, pela inexistência de subposição específica; por ser à base de compostos orgânicos, enquadra-se no item específico 3824.90.8, e finalmente no subitem residual 3824.90.89.
9. A mercadoria da adição 004, segundo o laudo, não sendo um Composto Heterocíclico exclusivamente de Heteroátomos de Oxigênio, é descabido o seu enquadramento na posição 2932 da TEC, conforme pretendido pelo importador.

10. O produto é abrangido pelo texto descritivo da posição 2920 da TEC; e pela inexistência de subposição, item ou subitem específicos, enquadra-se no subitem residual 2920.90.90.

11. A mercadoria declarada no item 02 da adição 003 foi erroneamente classificada pelo importador, conforme exposição de motivos relatada na infração 001 - ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. A nova classificação tarifária é sujeita a Licenciamento Não Automático, conforme relacionado no módulo de Tratamento Administrativo do SISCOMEX.

12. E, ainda, foi incompleta a descrição detalhada da mercadoria, ou seja, não informou os elementos essenciais ao seu correto enquadramento tarifário, que só foram vislumbrados através do Laudo Técnico, carecendo de todos os detalhes imprescindíveis à sua perfeita identificação à luz das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, ficando impossibilitada a aplicação do benefício estabelecido no Ato Declaratório COSIT nº. 12/97.

13. Portanto, fica configurada a infração administrativa ao controle das importações previsto no artigo 633, II, a, do Decreto 4.543/2002.

14. Os erros de classificação tarifária relatados no presente Auto de Infração tipificam a multa capitulada no artigo 636, I, do Decreto nº. 4.543/02.

Assim, encerrou-se a ação fiscal com a lavratura dos citados autos de infração, tendo em vista as seguintes infrações tributárias:

1. **IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.** Enquadramento Legal: Arts. 2º, 69, 72, caput, 73, inciso I, 75, inciso I, 90, 94, 97, 103, inciso I, 106, 107, 482, 483, 485, 489, 491, 504, 602, 603, incisos I e IV, 604, inciso IV, e 684 do Decreto nº 4.543/02.

2. **MULTA. IMPORTAÇÃO DESAMPARADA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE.** Enquadramento legal: Arts. 490, 633, inc. II, alínea "a", e 634 do Decreto nº 4.543/02. Obs: Infração disciplinada pelos Atos Declaratórios Normativos COSIT nº 5, de 09/01/97, e nº 12, de 21/01/97.

3. **MULTA REGULAMENTAR. MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL.** Enquadramento Legal: Arts. 2º, 97, 542 a 545, 549, 551, 602, 673, 674, incisos I a IV, 675, inciso IV, 711, inciso I e §§ 2º, 3º, 4º e 5º, e 768 do Decreto nº 6.759/09. Art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01 c/c arts. 69 e 81, inciso IV da Lei nº 10.833/03.

4. **IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.** Enquadramento legal: Arts. 2º, 15, 16, 17, 21, inciso I, 24, inciso I, 30, 34, inciso I, 122, 123, inciso I, alínea "a", inciso II, alínea "a", 124, parágrafo único, inciso II, 125, inciso III, 127, 130, 131, inciso I, alínea "a", 200, inciso I, 202, inciso I, 465, 466, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/2002).

5. **FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS - IMPORTAÇÃO – DI.** Enquadramento legal: Arts. 1º, 3º, inciso I, 4º, inciso I, 5º, inciso I, 7º, inciso I e 8º, inciso II, 13, inciso I, 19 e 20 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Arts 2º, 3º,

249 a 255, 542, 543, 545, 551, 564, 673, 675, inciso IV, e 768 do Decreto nº 6.759/09.

6. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS/PASEP - IMPORTAÇÃO – DI.

Enquadramento legal: Arts. 1º, 3º, inciso I, 4º, inciso I, 5º, inciso I, 7º, inciso I e 8º, inciso I, 13, inciso I, 19 e 20 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. Arts 2, 3, 249 a 255, 542, 543, 545, 551, 564, 673, 675, inciso IV, e 768 do Decreto nº 6.759/09.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 04/07/2013 (fls. 109) e inconformado apresenta, em 25/07/2013, a impugnação de fls. 111/128, em que alega, em breve síntese, que:

Da Reclassificação Fiscal Imposta pela Fiscalização.

1. A IMPUGNANTE classificou seus produtos importados na posição n.º 2921.29.90, 3402.13.00 e 2932.99.99 da TEC. Entretanto, com base em um resultado de laudo emitido pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer, entendeu o Sr. AFRFB que estas classificações são incorretas.

2. Inicialmente, cumpre à IMPUGNANTE ressaltar que as conclusões obtidas pelos laudos do laboratório de análises Falcão Bauer mostram-se muito semelhantes àquelas indicadas na Declaração de Importação, contando, inclusive, com substâncias em que o resultado laboratorial apontou exatamente a mesma classificação realizada pela IMPUGNANTE.

3. Assim, é evidente concluir que eventuais divergências apuradas pelo laudo laboratorial são de estreito caráter técnico, pois as substâncias indicadas são semelhantes às informadas pela IMPUGNANTE, ou seja, desde já é possível afastar qualquer intuito doloso ou má-fé por parte desta.

4. Além disso, cumpre esclarecer que a classificação apontada pela IMPUGNANTE em sua Declaração de Importação tem como suporte as informações obtidas diretamente junto aos seus fornecedores.

5. A literatura técnica fornecida por estes, em seus sites na internet, corrobora as classificações fiscais realizadas pela IMPUGNANTE, de forma que é possível verificar a inconsistência das apurações obtidas pelo laudo laboratorial, ou, no mínimo, as divergências entre os posicionamentos técnicos sobre a matéria.

6. Este raciocínio se aplica para todas as substâncias importadas pela IMPUGNANTE e reclassificadas pela Fiscalização, ou seja, para o Jeffamine D-230, Jeffamine D-400, Surfonic POA-L62 e para o Jeffsol EC.

7. É possível verificar, portanto, que as substâncias informadas pela IMPUGNANTE quando da importação são exatamente as mesmas identificadas pelos Laudos de Análise, ou seja, foram devidamente apontadas na DI as substâncias importadas pela IMPUGNANTE.

8. Conclui-se, assim, que as divergências apontadas no presente Auto de Infração não decorrem de declaração errônea da IMPUGNANTE quanto às substâncias importadas, mas puramente sobre a classificação apontada pelo técnico no Laudo

de Análise. o qual. ressalte-se não apresentou nenhum fundamento para sustentar/justificar suas conclusões.

9. E neste sentido, verifica-se das conclusões de todos os Laudos que a composição química informada corresponde aquela identificada pela IMPUGNANTE, ou seja, não houve dolo ou má-fé, nem quaisquer tentativas de omitir as verdadeiras substâncias importadas, mas unicamente a importação com a identificação correta e suficiente e correspondente classificação das mercadorias em seus NCMs respectivos.

10. Não há que se falar em qualquer outra classificação tarifária que não seja a utilizada pela IMPUGNANTE, uma vez que os produtos importados foram devidamente classificados por seu produtor/fornecedor, o que foi inclusive, corroborado pelos Laudos de Análise formulados pelo Laboratório Falcão Bauer.

11. Verifica-se, portanto, que a classificação que o Sr. ARFB entende como correta é inaplicável aos produtos importados pela IMPUGNANTE, pois a fundamentação adotada pelo Auto de Infração baseada unicamente no Laudo de Análise diverge da identificação correta das mercadorias importadas, o qual não apresenta fundamentação que lastreie os argumentos da fiscalização.

12. Por se tratar de matéria de cunho eminentemente técnico, onde a confusão de conceitos pode levar a interpretações equivocadas, e visando elucidar estes pontos, a IMPUGNANTE junta, nesta oportunidade, um exemplar de Boletim Técnico obtido no site da produtora das mercadorias, HUNTSMAN PETROCHEMICAL CORPORATION.

Da Impossibilidade de Alteração do Critério jurídico.

Se a fiscalização aceitou a classificação adotada pela IMPUGNANTE na importação de sua substância, não exigindo qualquer diferença de II, IPI e Contribuições Sociais e, em decorrência, efetuou o desembaraço das mesmas, significa que aceitou a classificação fiscal adotada pela IMPUGNANTE.

14. Assim, se no momento do desembaraço, a substância informada pela IMPUGNANTE deveria ter sido classificada em outra NCM, o Fiscal possuía plena possibilidade de realizar tal classificação, o que não fez, corroborando assim com as classificações apontadas pela IMPUGNANTE.

15. Ou seja, em cumprimento ao art. 146, CTN, bem como em respeito ao princípio constitucional da segurança jurídica, o lançamento, como ato vinculado da autoridade administrativa, possui caráter definitivo, não podendo ser alterado de ofício, salvo nas hipóteses expressamente previstas no art. 149, do CTN, razão pela qual, no caso em tela, a homologação do lançamento se deu com o desembaraço aduaneiro e com a concordância da classificação fiscal adotada pela IMPUGNANTE.

16. Vale salientar ainda, que no presente caso conforme se depreende da DI, as substâncias importadas foram devidamente classificadas e a Declaração de

Importação n.º 08/1.866.813-4 parametrizada no Canal Vermelho, a fim de possibilitar a retirada de amostras para elaboração de laudo, onde foi submetida à conferência física, conforme se depreende do artigo 504, do Regulamento Aduaneiro.

17. Resta claro e insofismável, portanto, que não pode o Sr. AFRFB, após a aceitação da classificação fiscal adotada pela IMPUGNANTE, lavrar Auto de Infração visando a cobrança de supostas diferenças e respectivos acréscimos legais que deixaram de ser recolhidos no período pretérito, sob pena de ofensa ao artigo 146, do CTN.

Da contraprova pericial - Cerceamento ao direito de defesa.

18. Decorridos 5 anos do desembaraço das substâncias, somente neste momento a IMPUGNANTE tomou ciência dos Laudos de Análise, o que impossibilita qualquer defesa no que tange às conclusões técnicas obtidas pelo Laboratório.

19. Se a fundamentação do AIIM é puramente técnica, deveria ter sido aberta a possibilidade para a IMPUGNANTE analisar as conclusões técnicas obtidas, apresentando eventual contraprova pericial que pudesse rebater as Respostas trazidas pelo Laboratório.

20. E mais, da análise superficial do Laudo de Análise obtido pela IMPUGNANTE é possível verificar que não são apresentadas as razões técnicas das conclusões obtidas pelo perito.

21. Assim, torna-se impossível à IMPUGNANTE contestar as "Respostas aos Quesitos". Ainda, vale destacar que sequer lhe foi possibilitado apresentar Quesitos, que seriam de grande relevância, para fundamentar a conclusão obtida pelos Laudos.

22. Extrapolando os quesitos formulados, o Laudo analisa e conclui contrariamente à questão referente à classificação fiscal realizada pela IMPUGNANTE, in casu, no NCM 2921.29.90, afirmando que "não se trata de qualquer outra poliamina acíclica, composto de função amina". 23. E, em razão do grande lapso temporal decorrido entre a coleta do material e a ciência da IMPUGNANTE do resultado do Laudo de Análise, não há, neste momento, a possibilidade de realização de contraprova, que permita à IMPUGNANTE contestar os resultados apresentados.

Da Impossibilidade de Sobreposição das Multas Aplicadas.

24. Isto porque, pelo AIIM foram imputadas multas relativas ao erro de classificação fiscal (Multa proporcional a 75% do valor do tributo), Multa do Controle Administrativo (30% sobre o valor da importação) e Multa Regulamentar (1% sobre o valor aduaneiro de cada mercadoria limitada ao mínimo de 500 reais).

25. Ocorre que a tripla penalização se afigura ilícita, tendo em vista que a imposição de penalidade por erro de classificação fiscal esgota o poder-dever de penalizar a IMPUGNANTE, motivado exatamente por este fato.

26. Ora, não havendo mais de uma motivação que justifique a imposição de mais de uma multa, evidencia-se a sobreposição de multas, o que não é autorizado.

27. Admitir a incidência de outra penalidade que tenha origem nesse mesmo fato, ainda que a respectiva infração esteja prevista na legislação aduaneira, será o mesmo que permitir dupla penalização que, frise-se, é repudiada pela jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes.

Da Inexigibilidade da Multa em Razão da Falta de Elemento Subjetivo 28. Por fim, acaso superadas as questões de direito aqui expostas e não cancelada integralmente a autuação, cabe ressaltar que, no que se refere as multas punitivas aplicadas, as mesmas não podem prevalecer, em razão da falta de elemento subjetivo.

29. De fato, com as informações aqui trazidas, é forçoso concluir que a IMPUGNANTE não agiu com dolo, fraude ou má-fé que justifique uma penalidade de até 75% (setenta e cinco por cento) do valor do tributo, a qual, portanto, não pode lhe ser imputada nos termos dos arts. 137, II, e 112, ambos do CTN.

30. Em uma leitura desatenta, poderia concluir que a responsabilidade por infrações à legislação tributária seria objetiva, por não depender da vontade do agente ou responsável. Não obstante, essa interpretação cai por terra quando analisado o art. 137, II, também do CTN.

31. Vale frisar, ainda, que ambos os dispositivos convivem harmonicamente: a regra geral será aquela disposta no art. 136 do CTN, mas, quando na infração se der por má-fé do Contribuinte, deverá ser aplicado o disposto no art. 137, II, do CTN.

32. Aliás, este entendimento nada mais é do que o corolário do princípio in dubio pro contribuinte, o qual possui fundamento de validade no art. 112, III, do próprio CTN.

33. Assim, diante da manifesta boa-fé da IMPUGNANTE, não é crível lhe imputar tão gravosas sanções quanto às aplicadas pela letra fria da Lei, nos termos dos arts. 112, III, c/c 137, II, ambos do CTN.

34. Assim sendo, em face da manifesta inconstitucionalidade e ilegalidade das penalidades aplicadas, na remota hipótese de restar mantida a infração, imprescindível que as multas sejam integralmente canceladas ou, ao menos, minoradas, em razão da boa fé da IMPUGNANTE em suas operações, com as devidas descrições detalhadas e classificação fiscal correta das mercadorias.

A recorrente foi cientificada da decisão proferida pela DRJ e interpôs Recurso Voluntário em 24/02/2021 reforçando que houve a correta classificação fiscal utilizada pela recorrente, ausência de fraude, dolo ou má-fé, alega alteração de critério jurídico no curso do

procedimento fiscal. Por conseguinte, reforça que houve cerceamento de defesa, uma vez que não houve contraprova pericial, além da inexigibilidade de multa por erro na classificação fiscal, além da ocorrência da cominação de multas, requerendo ao fim o cancelamento da autuação e, subsidiariamente a não aplicação das multas ou mesmo sua diminuição drástica.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade, sendo assim, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

1. Do cerceamento de defesa

A princípio é de se observar que, na narração da sua peça, a recorrente alega cerceamento de defesa, contudo, por ser matéria capaz de macular todo o processo, entendo que tal assunto deve ser tratado como uma preliminar de mérito.

Passo a análise.

Afirma a recorrente que o Auto de Infração ora guerreado foi embasado tecnicamente em Laudo de Análise de Laboratório Falcão Bauer nº 1525 e seguintes, os quais foram realizados em junho de 2009, com a suposta análise das substâncias recolhidas na importação efetuada pela Recorrente, em dezembro de 2008. Contudo, a Recorrente apenas tomou ciência do referido laudo após decorridos quase 5 (cinco) anos do desembaraço das mercadorias, o que, indiscutivelmente, impossibilitou a apresentação de defesa.

Entretanto, compulsando o AI, especificamente às fls. 8, verifica-se que a mercadoria foi parametrizada em canal vermelho, e amostra tendo sido retirada para verificação de laudo. Vejamos:

O importador CARBONO QUÍMICA LTDA registrou a Declaração de Importação - DI nº 08/1.866.813-4 em 21/11/2008, que foi submetida pelo Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX ao canal vermelho de parametrização, e portanto sujeita aos procedimentos de conferência documental e física.

Em 08/12/2008 procedeu-se à conferência física da mercadoria, com retirada de amostras pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer, conforme Pedido de Exame nº. 3310/08-EQCOF efetuado pelo Auditor Fiscal responsável por aquele ato.

Ademais, observa-se que a mercadoria só foi liberada antecipadamente por conta da aplicação do artigo 48, §4º, da Instrução Normativa SRF nº. 680, de 02/10/2006, que autorizava

a entrega antecipada da mercadoria ao importador quando a conclusão da conferência aduaneira depender unicamente do resultado de análise laboratorial, após averbação, vigente à época dos fatos, mas revogada em 2021.

Logo, o autuado sabia que um laudo pericial seria realizado, não havendo impossibilidade alguma de defesa. Inclusive, ainda que fosse diferente, poderia sim contestar a laudo apresentado, apresentando novo laudo, se assim quisesse.

Na esfera federal, o Decreto n. 70.235/1972 contemplou questões atinentes às nulidades, nos seguintes termos:

- Artigo 59, §1º: a nulidade de qualquer ato somente prejudica atos posteriores que dele dependam diretamente;
- Artigo 59, inc. II: são nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa;
- Artigo 60: irregularidades que tiverem causado prejuízo à defesa, devidamente identificados e justificados, acarretarão nulidade de atos que não puderem ser supridos ou retificados

Patente, pois, que ao ter o prazo aberto para impugnação ou até do recurso voluntário, teve o contribuinte a possibilidade de apresentar razões de mérito sobre esse ponto a serem analisados por este Colegiado, mas assim não o fez, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

Logo, rejeito esta preliminar.

Isto posto, passo a analisar o mérito.

MÉRITO

1. Da correta classificação fiscal adotada. Da alteração do critério jurídico no curso do Procedimento Fiscal.

Nesse ponto, eis os argumentos da recorrente:

No presente caso, a Recorrente efetuou a classificação fiscal dos produtos importados por meio da Declaração de Importação acima destacada nas posições nºs 2921.29.90, 3402.13.00 e 2932.99.99 da TEC. **Entretanto, com base em um resultado de laudo emitido pelo Laboratório de Análises Falcão Bauer, entendeu o Sr. Agente Fiscal da Receita Federal do Brasil que estas classificações estariam incorretas, reclassificando as mercadorias para as posições nºs 3907.30.29, 3824.90.89 e 2920.90.90.** Inicialmente, cumpre ressaltar que as conclusões obtidas pelos laudos do laboratório de análises Falcão Bauer se mostram muito semelhantes àquelas indicadas na Declaração de Importação emitida pela Recorrente, contando, inclusive, com substâncias em que o resultado laboratorial apontou exatamente a mesma classificação fiscal lá apontada. **Ora, Vossas Senhorias, tendo sido verificado que as discretas divergências apuradas pelo laudo laboratorial são de patente caráter técnico, o que é de difícil compreensão**

pelos contribuintes, inclusive a Recorrente, que optou por classificar seus produtos em nomenclatura bastante semelhante àquelas destacadas pela Fiscalização, deve-se concluir que não houve qualquer dolo, fraude e/ou má-fé da Recorrente, mas tão somente um mero equívoco.

Opta a recorrente por não contestar em si o laudo da Falcão Bauer e chega até a reconhecer que a fundamentação técnica do laboratório é muito similar com a que a autuada adotou, mas que a classificação, de fato, é diferente. Sem contato, trazer provas de que a classificação do laboratório, adotada pela RFB, estaria diversa.

De fato, há de se concordar que a classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica etc.) informa, se necessário, quais são as características e a composição da mercadoria, especificando-a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas. E, não obstante esse fato, o auto de infração vem carregado de provas que justifiquem a adoção do referido critério.

O art. 570 do Regulamento Aduaneiro de 2002, autoriza o fisco a efetuar a revisão aduaneira para apurar diferenças eventualmente não apuradas na época da conferência aduaneira.

O despacho aduaneiro de importação não gera nenhuma presunção de aceitação por parte do fisco em relação aos dados consignados nas declarações de importação, a não ser que conferência aduaneira tenha ocorrido por meio dos canais vermelho ou cinza nos quais a conferência é mais rigorosa, inclusive com análise física da mercadoria. Sendo o entendimento desta relatora que, havendo comprovada verificação física da mercadoria em canais vermelho e/ou cinza, não poderia haver revisão aduaneira, uma vez que a fundamentação do ato jurídico já estaria concluído e, portanto, impassível de revisão.

Isso porque não são em todos os casos que a Administração Pública pode rever os seus atos, bem como, nos casos em que é permitida a revisão, havendo um limite, não podendo rever seus atos administrativos de forma ilimitada. Com os atos administrativos, direitos são originados, mas para isso, o ato administrativo deve ser perfeito, pois atos administrativos viciados não geram direitos. Sendo assim, a Administração Pública pode anular os seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornam ilegais ou, pode revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, desde que os direitos adquiridos sejam respeitados, cabendo, em todos os casos a apreciação dos atos administrativos pelo Poder Judiciário.

Como regra geral, os atos eivados de algum defeito devem ser anulados. A exceção é que haja convalidação, como positivado na Lei nº 9.784/99, sobre o processo administrativo federal.

Só existe uma finalidade de todo ato público, que é atender ao interesse público. Se é praticado para atender interesse privado, não se pode corrigir tamanha falha. **Quanto ao**

motivo, ou este existe, e a ato pode ser válido, ou não existe, e não pode ser sanado. E o objeto, conteúdo do ato, também não pode ser corrigido com vistas a convalidar o ato, pois aí teríamos um novo ato, sendo nulo o primeiro.

Levando-se em consideração que no arbítrio a legitimação da decisão estatal ocorre pela sua mera imposição material, é de se esperar que, no Estado Democrático de Direito, os atos jurídicos do Estado sejam motivados. Afinal, pressupõe-se que o destinatário do ato administrativo tenha a oportunidade de compreendê-lo e contestá-lo para que essa decisão possa ser considerada legítima.

Em se tratando de ato administrativo, há referência à motivação nos seguintes enunciados da Constituição Federal: art. 93, X; art. 121, § 2º; e art. 169, § 4º. Já no âmbito da Administração Pública Federal, a motivação do ato administrativo encontra tratamento mais denso no art. 2º, *caput*, parágrafo único, no art. 38, § 2º, e no art. 50, ambos da Lei Federal 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Por óbvio, enquanto cidadão, o administrado tem o direito de conhecer os elementos fáticos e jurídicos que amparam os atos administrativos, tanto os que atingem diretamente seus direitos individuais como aqueles que envolvem direitos difusos e coletivos.

Em regra, os atos administrativos eivados de vício de motivação são convalidáveis, haja vista ele não atingir o conteúdo do ato administrativo. Especialmente, quando há vinculação quanto ao motivo, na qual se mostra viável expor posteriormente os pressupostos de fato e de direito que autorizaram ou impuseram a expedição do ato. A invalidade em apreço é corrigida por intermédio de outro ato administrativo, no qual há a exteriorização formal do motivo. O que não pode haver é que esse novo ato administrativo que vise a correção de outro ato, inove em seus critérios, senão teríamos uma verdadeira burla a fundamentação jurídica.

Na seara fiscal, observamos art. 146 do Código Tributário Nacional, que garantiria justamente a segurança jurídica que se espera dos atos administrativos.

Deixo registrado que, em regra, o entendimento adotado por esta julgadora é o seguinte: se houve verificação **física** em canais vermelho e/ou cinza, com liberação da mercadoria por ATO MOTIVADO, não haveria possibilidade de revisão aduaneira com alteração do critério jurídico, uma vez que só seria possível um novo ato administrativo que exteriorizasse os critérios formais adotados no ato anterior, nunca um que inovasse em suas fundamentações.

Contudo, ressalta-se a peculiaridade deste caso: a mercadoria foi inicialmente parametrizada em canal vermelho, sendo liberada não porque a conferência foi concluída, mas tão somente, pela aplicação do artigo 48, §4º, da Instrução Normativa SRF nº. 680, de 02/10/2006, que autorizava a entrega antecipada da mercadoria ao importador quando a conclusão da conferência aduaneira depender unicamente do resultado de análise laboratorial, atualmente revogado.

Apesar da defesa alegar mudança de critério jurídico e a impossibilidade de revisão aduaneira, não assiste razão à recorrente, uma vez que não foram introduzidos novos critérios jurídicos no lançamento, uma vez que o desembaraço aduaneiro não representa um lançamento efetuado pelo fisco e, nesse caso, sequer tinha acontecido, já que a mercadoria ainda se encontrava em procedimento de fiscalização, tanto que é que a amostra foi recolhida para análise.

E, claro, não pode o contribuinte se beneficiar da sua própria torpeza. O instrumento pelo qual houve a liberação da mercadoria existia justamente para garantir que, enquanto o laudo estivesse em processo de elaboração, o contribuinte não precisasse arcar com taxas de *demurrage* e armazenagem. Inclusive, entendo que sua revogação traz claro prejuízos paramos operadores do comércio internacional.

No que concerne ao erro de classificação fiscal, a defesa não contestou o mérito do enquadramento da mercadoria pretendido pelo fisco, mas tão somente alega que seguiu formas de classificação distinta.

O ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária é do contribuinte, a teor do art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72 e existindo laudo pericial que corrobore a tese do fisco, deve prevalecer a reclassificação adotada. Sobretudo, porque a defesa teve oportunidade de contestar o laudo, ou até mesmo providenciar outro laudo, mas assim não o fez.

Logo, entendo que o auto de infração deve permanecer exatamente como foi lavrado.

2. Das multas aplicadas.

Antes de tudo, quanto as alegações da recorrente de que não houve má-fé no descumprimento das normas legais, esclarece que a responsabilidade nesses casos é de caráter objetivo.

É que, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infração à legislação aduaneira tem natureza objetiva, *ex vi* do disposto no parágrafo único do artigo 673 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro), *verbis*:

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

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

Assim, não havendo comando legal aplicável à espécie, que disponha em contrário, a responsabilidade pela infração à legislação aduaneira recai sobre aquele que a infringiu, independentemente das circunstâncias que motivaram o seu descumprimento.

Por conseguinte, quanto ao pedido de redução das multas ou a da impossibilidade de sobreposição de multas, apesar do contribuinte alegar a proibição ao uso do art. 44 da Lei 9430/96, podendo ser aplicado apenas a multa de 1%, observa-se que há uma confusão na interpretação a norma por parte do contribuinte.

Explico melhor.

O art. 84, I da MP nº 2.158-35, de 2001, quando trouxe a aplicação da multa de 1%, não afastou a possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

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

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.

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

§2ºA aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis. (grifos meus)

O que ocorre, em verdade, é que a multa aplicada decorre justamente do erro da classificação inexata da classificação fiscal, derivando uma multa da outra, mas sendo estas independentes.

Logo, a multa relativa ao erro de classificação fiscal, correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) do valor dos débitos em discussão, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007 e a multa Regulamentar, correspondente a 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro de cada mercadoria, limitada ao mínimo de R\$ 500 (quinhentos) reais, nos termos do art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2158-35/2001 c/c arts. 69 e 81, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003, podem coexistir e são devidas.

Já multa sob o Controle Administrativo, correspondente a 30% (trinta por cento) do valor da importação, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “b”, §2º, e inciso I do Decreto Lei nº 37/1966, com redação dada pelo art. 77 da Lei nº 10.833/2003, que trata da infração administrativa ao controle das importações por importar mercadorias do exterior 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, porque em nada se relaciona, já que, uma

vez a DI sendo registrada com uma NCM específica, os tributos foram declarados em função desta, sendo a multa por esse erro já cobrada nas situações supracitadas.

Com fulcro nas razões supra expedidas, **voto no sentido rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa arguida e, no mérito, concedo parcial provimento ao recurso**, mantendo, a classificação fiscal adotada pelo fisco, bem como as multas de 1% pelo erro na classificação fiscal e a multa regulamentar de 75% dos débitos em discussão, mas anulando a multa de 30% sob o controle aduaneiro.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Redator Designado

Com a devida vênia à Ilustre Relatora redijo divergência em relação ao voto vencido, por maioria, apenas no que diz respeito à multa regulamentar por erro na classificação fiscal da mercadoria importada.

A autuação refere-se à multa prevista na alínea b, do inciso I, do art. 169, do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

Art.169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações: (Redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978)

I - importar mercadorias do exterior: (Redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978)

(...)

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.

Do auto de infração reproduzimos trecho explicativo da motivação apresentada pela Autoridade Aduaneira (e-fl 22):

002 - IMPORTAÇÃO DESAMPARADA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE .

1. DO LICENCIAMENTO DE IMPORTAÇÃO

=====

A mercadoria declarada no item 02 da adição 003 foi erroneamente classificada pelo importador, conforme exposição de motivos relatada na infração 001 - ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. A nova classificação tarifária é sujeita a Licenciamento Não Automático, conforme relacionado no módulo de Tratamento Administrativo do SISCOMEX(vide 'print' em anexo).

E, ainda, foi incompleta a descrição detalhada da mercadoria, ou seja, não informou os elementos essenciais ao seu correto enquadramento tarifário, que só foram vislumbrados através do Laudo Técnico, carecendo de todos os detalhes imprescindíveis à sua perfeita identificação à luz das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, ficando impossibilitada a aplicação do benefício estabelecido no Ato Declaratório COSIT nº. 12/97.

Portanto, fica configurada a infração administrativa ao controle das importações previsto no artigo 633, II, a, do Decreto 4.543/2002:

Vemos que a alteração de classificação fiscal determinada pela Autoridade Aduaneira foi mantida no voto da relatora e que desta alteração decorreu tratamento administrativo diverso daquele inicialmente aplicado à importação, tornando necessária a obtenção de Licenciamento não Automático (LI), do produto acima identificado pelo item da adição considerada na Declaração de Importação.

O Decreto-Lei nº 37/1966, assim trata as penalidades nas infrações aduaneiras:

Art.94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Vemos, portanto, que ocorrendo o fato concreto que se adequa à hipótese legal que prescreve a aplicação da multa, não caberia o afastamento da mesma por outros critérios ou considerações.

Vejamos ainda o que é previsto no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997.

*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 inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e no art. 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, 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 administrativa ao controle das importações**, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, **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.*

Fica clara a intenção da Autoridade Tributária em afastar a penalidade do mero erro de classificação, mas este requisito não se aperfeiçoa no presente processo, visto que a Autoridade Aduaneira claramente consigna que os dados constantes na DI são insuficientes e careceriam de detalhes imprescindíveis à correta classificação fiscal.

Por todo o exposto, voto pela manutenção da multa prevista na alínea b, inciso I, do art. 169, do Decreto-Lei nº 37/1966 e, nos demais quesitos, acompanho o voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral