



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



**Processo nº** 11128.728763/2013-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3002-002.727 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 22 de junho de 2023  
**Recorrente** UNILEVER BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 26/02/2009

MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. APLICAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A multa prevista no art. 84, I, da MP nº 2.158-35/2001 deverá ser aplicada sempre que houver erro na Declaração de Importação quanto à indicação da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

A figura da denúncia espontânea contemplada no artigo 138 do Código Tributário Nacional não se aplica quando realizada no curso do despacho aduaneiro ou mesmo após o início de qualquer procedimento fiscal tendente a apurar a infração (parágrafo único do art. 138 do CTN, art. 612, § 1º do Regulamento Aduaneiro de 2002 e art. 683, § 1º do Regulamento Aduaneiro de 2009).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (relatora), Mateus Soares Oliveira e Wagner Mota Momesso de Oliveira.

**Relatório**

Trata-se de recurso voluntário apresentado face ao Acórdão n.º 108-002.718, proferido pela 8ª Turma da DRJ08, que decidiu pela manutenção da classificação incorreta de mercadorias, mantendo o crédito tributário, bem como as multas aplicadas, uma vez que o benefício da denúncia espontânea é afastado caso a denúncia seja apresentada após o início de qualquer procedimento ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, a teor do disposto no parágrafo único do art. 138 do CTN e art. 683, II, do RA/2009.

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

Contra a interessada em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/13 para exigência da multa regulamentar de 1% do valor aduaneiro, no valor de R\$ 1.212,62, tendo em vista a classificação fiscal incorreta da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM.

Segundo a descrição fiscal (fls. 04/11), o importador submeteu a despacho, por meio da Declaração de Importação – DI n.º 09/0240640-4, registrada em 26/02/2009, o produto descrito como “FLUORESCER DAS/CC TYPE PO (LEMONITE CBUS POWDER)”, classificando-o no código 3204.20.19, cujas alíquotas de Imposto de Importação - II, Imposto de Produtos Industrializados – IPI, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, e Imposto de Circulação de Mercadorias – ICM, eram, respectivamente, 14%, 0%, 1,65%, 7,60 e 18%.

Em ato de conferência física, foi retirada amostra do produto para análise, tendo sido firmado em dados complementares da DI citada o Termo de Entrega de Mercadoria objeto de Ação Fiscal, fundamentado no parágrafo 4º, do artigo 48, da Instrução Normativa SRF n.º 680/2006.

O Laudo de Análise n.º 861/2009, emitido em 13/04/2009, em resposta ao Pedido de Exame Laboratorial n.º LAB/622/2009-EQCOF, esclareceu:

1) O produto em questão trata-se de “Sal Sódico de Derivado do Ácido 4,4bis-(1,3,5)

Triazinil-6-Aminoetilbeno-2,2-Dissulfônico, contendo Substâncias Inorgânicas, na forma de pó, um Derivado de Estilbeno, Produto Orgânico do tipo utilizado com Agente de Avivamento Fluorescente”. Não se trata de Outro Derivado do Estilbeno.

2) Não se trata de preparação nem composto de constituição química definida.

3) De acordo com Literaturas Técnicas, mercadoria de nome Lemonite CBUS é utilizada na formulação de detergentes.

4) Não há considerações adicionais, enquadrando-se corretamente no código NCM 3204.20.11, sujeitando-se à incidência da alíquota de 14% para Imposto de Importação, 0% para Imposto de Produtos Industrializados, 1,65% para Programa de Integração Social, 7,6% para Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e 18% para Imposto de Circulação de Mercadorias.

Tendo em vista que a classificação mais adequada para o produto em questão era no código 3204.20.11 da Nomenclatura Comum do Mercosul: “*Produtos Orgânicos Sintéticos dos tipos utilizados como Agentes de Avivamento Fluorescentes, derivado de estilbeno, derivado do ácido 4,4bis – (1,3,5) triazinil – 6 – amino estilbeno-2,2-dissulfônico.*”, foi lavrado o Auto de Infração, para fins de cobrança da multa prevista no artigo 84, da Medida Provisória n.º 2.158, datado de 24/08/2001, combinado com os artigos 69 e 81, inciso IV, da Lei n.º 10.833/03.

Cientificada do lançamento em 03/09/2013, por decurso do prazo de 15 dias contados da disponibilização dos documentos através da Caixa Postal, Módulo e-CAC do Site da Receita Federal (fls.

37), a interessada apresentou, em 17/09/2013, a impugnação de fls. 124/129, por meio da qual alega, em síntese, o que segue:

1. a classificação adotada pela empresa impugnante está de acordo com os ditames da informação técnica fornecida por engenheiro e empresa especializada no ramo de análises químicas;
2. entretanto, em procedimento de auditoria interna, foi constatado que a classificação fiscal utilizada na DI 09/0240640-4 não estava correta e, assim, com o intuito de sanar a irregularidade apontada em auditoria, protocolizou, em 17/10/2011, a Retificação de Declaração de Importação para retificar a classificação da citada DI;
3. o reconhecimento da classificação incorreta e o procedimento adotado pela Impugnante antes da lavratura do presente AIIM permitem que a mesma se beneficie do instituto da denúncia espontânea, previsto no artigo 138 do CTN, que permite que o contribuinte compareça à repartição fiscal, *opportuno tempore*, a fim de noticiar a ocorrência da infração, em um voluntário saneamento da falta para afastar a cobrança da multa administrativa;
4. vale ressaltar que ambos os códigos NCM 3204.20.19 e NCM 3204.20.11, possuem a mesma alíquota aplicada aos seguintes impostos: II, IPI, PIS, COFINS e ICMS, o que não originou diferenças de tributos a recolher e, por conseguinte, nenhum prejuízo ao fisco;
5. em 20 de dezembro de 2010, foi decretada e sancionada a Lei n.º 12.350, resultado da conversão da MP n.º 497, de 27 de julho de 2010, que, no art. 102, § 2º, permite expressamente a exclusão das penalidades de natureza aduaneira com os benefícios da denúncia espontânea;
6. no âmbito da Receita Federal e também dos Tribunais, as decisões mais recentes apontam para a aplicabilidade total da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do CTN, para afastar a aplicação de multas de natureza tributária e administrativa;
7. nesse sentido, vale mencionar a Solução de Consulta n.º 100, de 28 de abril de 2011, do Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal;
8. por tais razões, a multa administrativa isolada é descabida, uma vez que a Impugnante apresentou a retificação da DI e, portanto, a denúncia efetuada por ela se enquadra no § 2º do art. 102, da Lei n.º 12.350/2010;
9. diante do exposto, pede que o Auto de Infração seja integralmente cancelado, com a determinação do arquivamento do processo, diante do fato de que a DI 09/0240640-4 foi objeto de denúncia espontânea realizada pela Impugnante em 17/10/2011.

A recorrente foi cientificada da decisão proferida pela DRJ em 10/03/2021 e interpôs Recurso Voluntário em 08/04/2021 requerendo a total reforma da decisão de 1ª instância, solicitando o cancelamento dos autos de infração, bem como da multa aduaneira aplicada em razão da denúncia espontânea.

É o relatório.

**Voto**

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.

Consoante acima narrado, trata a presente demanda de auto de infração em que se exige multa prevista no fica o sujeito passivo intimado a recolher ou impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste auto de infração, nos termos dos 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 n.º 6.759/09. Art. 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158-35/01 c/c arts. 69 e 81, inciso IV da Lei n.º 10.833/03.

Extrai-se dos autos que os pedidos de retificação da classificação de mercadoria foi realizado em 2011, através das documentações de fls. 1-28. O auto de infração, por sua vez, foi lavrado em 2009. O cerne da presente contenda, portanto, à análise ira em torno da análise da denúncia espontânea ao caso, a qual geraria ou não a configuração da multa aplicada, vez que o próprio contribuinte reconhece que houve erro na classificação da mercadoria.

Entendo que as preliminares alegadas (do procedimento fiscalizatório e inexistência da infração) serão analisadas no mérito, matéria afeta à denúncia espontânea, o qual passo a analisar.

Para a solução da presente contenda, então, imprescindível analisar o teor do art. 138 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

E, no caso de infrações de natureza aduaneira, é cediço que a denúncia espontânea encontra previsão também no art. 683 do Regulamento Aduaneiro, cuja redação mais atualizada encontra-se transcrita a seguir (Decreto n.º 6.759/2009):

Art. 683. A denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento dos tributos dos acréscimos legais, excluirá a imposição da correspondente penalidade.

§ 1º Não se considera espontânea a denúncia apresentada:

I - no curso do despacho aduaneiro, até o desembarço da mercadoria; ou

II - após o início de qualquer outro procedimento fiscal, mediante ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, tendente a apurar a infração.

§ 2º A denúncia espontânea exclui a aplicação de multas de natureza tributária ou administrativa, com exceção das aplicáveis na hipótese de mercadoria sujeita a pena de perdimento (Decreto-Lei n.º 37, de 1966, art. 102, § 2º, com a redação dada pela Lei n.º 12.350, de 2010, art. 40).

§ 3º Depois de formalizada a entrada do veículo procedente do exterior não mais se tem por espontânea a denúncia de infração imputável ao transportador. (grifos nossos)

Nesse contexto, para fins de aplicação da denúncia espontânea ao caso vertente, é preciso verificar se esta se deu anteriormente ao início do despacho aduaneiro e de qualquer outro procedimento fiscal tendente a apurar a infração, conforme bem esclareceu a decisão da DRJ, às fls. 235:

Isto posto, tem-se que, no caso concreto, a DI n.º 09/0240640-4, objeto da presente autuação, foi registrada em 26/02/2009, e, em ato de conferência física, foi solicitada análise laboratorial com vistas à perfeita identificação do produto.

Em 17/03/2009, foi lavrado o Termo de Responsabilidade de Mercadorias Objeto de Ação Fiscal (fls. 24) (...)

O Laboratório de Análises Falcão Bauer, após a realização do exame da amostra retirada por ocasião da conferência física, emitiu, em **13/04/2009**, o Laudo de Análise n.º 861/2009-1 (fls. 28), **que fundamentou a reclassificação fiscal da mercadoria para o código 3204.20.11 da NCM e a consequente lavratura do auto de infração sob exame para a exigência da multa prevista no art. 84, I, da MP n.º 2.158-35, de 2001.**

**Em 17/10/2011, foi solicitada a retificação da DI em comento juntamente com outras 206 DI's, relativas ao período compreendido entre dezembro/2006 e dezembro de 2010 e aos CNPJ (oito primeiros dígitos) 01.615.814, 03.085.759 e 61.068.276 (interessada), pedido esse que gerou o processo administrativo n.º 10314.007727/2011-07, formalizado pela UNILEVER BRASIL INDUSTRIAL, CNPJ n.º 01.615.814/0001-01 (fls. 153/156).**

No caso da DI n.º 09/0240640-4, não houve diferenças tributárias a recolher.

Cumpra assinalar, por oportuno, que o pedido de retificação foi deferido por amostragem, consoante o Despacho Decisório Delex/SP n.º 17/2015, exarado em 06 de abril de 2015 (fls. 157/160). (grifos nossos)

Situação que é corroborada pelo contribuinte em seu recurso voluntário, à fl. 182:

Entretanto, em procedimento de auditoria interna, a Recorrente constatou que a classificação fiscal utilizada na DI 09/0240640-4 não estava correta, assim, com o intuito de sanar a irregularidade apontada em auditoria, **protocolizou, em 17/10/2011, a RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO para retificar a classificação da citada DI.**

Essa exigência, inclusive, também consta do parágrafo único do artigo 138 do CTN supra transcrito. Porém, em que pese as alegações trazidas pelo contribuinte aos autos, verifica-se que, ao contrário do que alega, a reclassificação fiscal realizada *in casu* não se deu “independente de qualquer procedimento de fiscalização”.

Não subsistindo a tese da denúncia espontânea, é patente que a multa pelo erro na classificação da mercadoria também deve persistir.

Quanto à multa aplicada, este tema, inclusive, restou ainda mais nítido com a aprovação da súmula CARF n.º 161, aprovada em 03/09/2019, a qual assim dispõe:

O erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I da MP n.º 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.

Não obstante, esta Conselheira entender que a referida súmula, em abstrato, extrapola os limites da legalidade, bem como muitos tribunais tem afastado o teor desta, para este caso específico em que houve o erro da classificação da mercadoria, reconhecido pelo contribuinte, sem a devida denúncia espontânea, a súmula pode e deve ser aplicada por estar dentro dos limites razoáveis que se espera do caráter punitivo das multas fiscais na esfera administrativa.

Com fulcro nas razões supra expedidas, **voto no sentido de negar provimento total ao recurso**, mantendo a exação constante do auto de infração combatido em sua integralidade.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta