



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 12466.001093/2006-03  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **3401-010.494 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2021  
**Recorrente** COTIA TRADING S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 06/04/2001 a 01/03/2002

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não comprovada violação às disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

**CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.**

É possível a revisão aduaneira da classificação de mercadorias, não constituindo necessariamente tal ato “mudança de critério jurídico”. O desembaraço aduaneiro não homologa, nem tem por objetivo central homologar integralmente o pagamento efetuado pelo sujeito passivo.

**REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.**

Para que haja mudança de critério jurídico é imprescindível que a autoridade fiscal tenha adotado um critério jurídico anterior, mediante lançamento de ofício, realizado contra o mesmo sujeito passivo, o que não ocorreu no presente caso. Não tendo sido efetuado lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício que dê ensejo à possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 06/04/2001 a 01/03/2002

**CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. PRODUTO NÍVEA BATH CARE - ESFOLIANTE CORPORAL.**

Pela aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGISH) e das Regras Gerais Complementares (RGC), o produto “NÍVEA BATH CARE (Esfoliante corporal)”, identificado em laudo técnico como preparação destinada a estimular e cuidar da pele por meio da remoção de impurezas e de células mortas, deve ser classificado no código NCM

3304.99.90, sendo correta a aplicação da multa estabelecida no art. 84 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001.

**CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. PRODUTO NÍVEA BATH CARE - ÓLEO PARA BANHO RELAXANTE.**

Pela aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGISH) e das Regras Gerais Complementares (RGC), o produto “NÍVEA BATH CARE (Óleo para banho relaxante)”, identificado em laudo técnico como preparação para banho à base de óleo de rícino, deve ser classificado no código NCM 3307.30.00, sendo correta a aplicação da multa estabelecida no art. 84 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001.

**MULTA DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA.**

Correta a aplicação da multa de ofício, por declaração inexata, prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, bem como da multa de ofício sobre o IPI vinculado, preceituada no art. 80, inciso I da Lei n.º 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei n.º 9.430/96, pelo não recolhimento do tributo no prazo determinado pela legislação de regência.

**MULTA DO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. PROCEDÊNCIA.**

Cabível a multa do controle administrativo das Importações, capitulada no art. 633, inciso II, alínea "a" do Decreto 4.543/02, com fulcro na alínea "h" do inciso I do art. 169 do Decreto-Lei n.º 37/66, alterado pelo art. 2º da Lei n.º 6.562/78, por falta de Licença de Importação, quando a nova classificação fiscal da mercadoria demandar tratamento administrativo não observado pelo importador.

**INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 04**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Pompeo da Silva. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

## Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

**Relatório**

Trata o presente processo de questionamento do sujeito passivo acerca de lançamento de crédito tributário relativamente à aplicação de multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria, em decorrência de classificação incorreta de produto importado na Nomenclatura Comum do Mercosul, de multa proporcional de ofício incidente sobre a diferença recolhida a menor do Imposto de Importação e de multa por importação de mercadoria desacompanhada de licença de importação.

Por economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório da decisão de piso (destaques no original):

“Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 1.764.373,29 referente **a imposto sobre produtos industrializados, multa de ofício, multa por mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, multa por mercadoria importada ao desamparo de licença de importação e juros de mora, em razão de reclassificação fiscal de mercadoria importada.**”

Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração **que a interessada importou mercadorias descritas como "esfoliante corporal Nívea Bath Care" e "óleo para banho relaxante Nívea Bath Care", fabricados e exportados por Betersdorf S.A., classificando-os na NCM 3401.20.10 "sabões de toucador". Amostras dos produtos importados ao amparo das Declarações de Importação n.º 01/0924922-9 e n.º 01/1235018-0 foram encaminhadas ao Laboratório Nacional de Análises que emitiu os laudos n.º 1074.01 e n.º 2920.01. Os laudos concluíram, respectivamente, que o "esfoliante" trata-se de uma preparação para o cuidado da pele, na forma de pasta; e que o "óleo para banho" trata-se de uma preparação para banho, na forma líquida. Com essas características, os produtos se classificam na NCM 3304.99.90 e NCM 3307.30.00, respectivamente.** Dessa forma, as mercadorias foram reclassificadas para as NCM corretas e foi realizada a revisão aduaneira das Declarações de Importação listadas às folhas 03. Verificou-se ainda que **as mercadorias não foram corretamente descritas nas referidas Declarações de Importação.** Assim, foi lavrado o auto de infração do presente processo para exigência de imposto sobre produtos industrializados, multa de ofício, multa por mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, multa por mercadoria importada ao desamparo de licença de importação, multas de ofício e juros de mora.

Regularmente cientificada pela via pessoal (ciência fls. 02 e 18), a interessada apresentou a impugnação tempestiva de folhas 393 a 397 e 401 a 404. com os documentos de folhas 398 a 400 e 405 a 407 anexados.

Inicialmente **a impugnante registra que seu entendimento a respeito da classificação fiscal dos produtos em tela, sempre foi e continua sendo, o de que se classificam em posição do Capítulo 34, esclarecendo que é equivocada sua afirmação anterior de que "a partir da ciência do laudo conclusivo" "passou a adotar a classificação correta da mercadoria".**

Registra seu estranhamento em relação ao lançamento efetuado, **pois não houve manifestação da fiscalização quando do despacho aduaneiro e somente depois de mais de quatro anos se procede à autuação.** Defende que **o fato contraria o disposto no artigo 146 do Código Tributário Nacional,** estando homologado o lançamento conforme artigo 142 do CTN, havendo dessa forma indevida **mudança de critério jurídico.**

Alega que **seu direito à ampla defesa foi ferido, na medida em que não pode interferir quando da coleta de amostras para designar assistente e formular quesitos.**

Defende que pelo menos **um dos laudos (o do esfoliante) é inconclusivo,** pois remete ao Ministério da Saúde o esclarecimento sobre sua finalidade.

No mérito alega que dos Decretos que definem a TIPI (Decreto n.º 3.777, de 23/03/2001 ao Decreto n.º 4.070, de 28/12/2001) amparam a classificação fiscal por ela adotada, ao determinarem que os "sabões em outras formas" (que não em barras, pães, pedaços ou figuras moldados), desde que para "toucador", encontram abrigo na Posição 3401.20, subitem 10.

Defende que **as posições pretendidas pela fiscalização estão incorretas, pois "seja na Posição 3304, seja na Posição 3307, não se pode encontrar qualquer possibilidade de enquadramento ora do "esfoliante", ora do "óleo de banho" vez que se nelas se cuida, respectivamente, ora de "Produtos de Beleza ou de Maquiagem", ora de "Preparações para barbear, desodorantes corporais, preparações de banho (sais perfumados), produtos de perfumaria", inconfundíveis com os desembaraçados."**

Contesta a **aplicação da multa de lançamento de ofício e de juros de mora atrelados à taxa Selic, alegando ausência de previsão legal.**

Alega que **a multa por importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente é indevida, pois as mercadorias estavam amparadas por licença de importação não-automática,** e não poderia solicitar licença de importação para mercadoria de outra NCM como entende a fiscalização. **Defende que as mercadorias estão bem descritas nas Declarações de Importação, não subsistindo a multa, nos termos dos Atos Declaratórios da Receita Federal em especial o ADN Cosit n.º 12/1997.**

Alega que a multa por mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul não foi justificada, apenas demonstrado seu cálculo, sem apontar a classificação que entenderia ser a correta. Defende que não foi realizada a correlação entre a situação fática e a infração tipificada".

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC (DRJ/Florianópolis) considerou improcedentes as arguições feitas pela então impugnante e manteve integralmente o crédito, por meio do Acórdão n.º 07-20.664 – 1ª Turma da DRJ/FNS (doc. fls. 635 a 648)<sup>1</sup>, mantendo a penalidade aplicada. A decisão foi publicada com a seguinte Ementa.

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 06/04/2001 a 01/03/2002

NÍVEA BATH CARE (Esfoliante corporal). NCM 3304.99.90.

A mercadoria denominada "NÍVEA BATH CARE (Esfoliante corporal)", de acordo com laudo laboratorial é "preparação para os cuidados da pele" que, de acordo com as Regras Gerais de Interpretação 1, 6 e Regra Geral Complementar 1 do Sistema Harmonizado, a Nota 2 da Seção VI e a Nota 3 do Capítulo 33 classifica-se na NCM 3304.99.90.

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

NÍVEA BATH CARE (Óleo para banho relaxante). NCM 3307.30.00.

A mercadoria denominada "NÍVEA BATH CARE (Óleo para banho relaxante)", de acordo com laudo laboratorial é "preparação para banho" que, de acordo com as Regras Gerais de Interpretação 1 e 6 do Sistema Harmonizado, a Nota 2 da Seção VI, a Nota 3 do Capítulo 33 e a Nota 1 do Capítulo 34, classifica-se na NCM 3307.30.00.

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA AO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES.  
IMPORTAÇÃO DESAMPARADA DE GUIA DE

IMPORTAÇÃO, LICENÇA DE IMPORTAÇÃO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE. DESCARACTERIZAÇÃO. DESCRIÇÃO DA MERCADORIA. LICENCIAMENTO DA IMPORTAÇÃO.

Não constitui a infração administrativa ao controle das importações, disposta como importação desamparada de guia de importação, licença de importação ou documento equivalente, a declaração de importação de mercadoria com classificação fiscal errônea, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários a sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 06/04/2001 a 01/03/2002 MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO

Não constitui mudança de critério jurídico a alteração de ofício procedida pela autoridade fiscal, em ato de revisão aduaneira, no código da Nomenclatura Comum do Mercosul declarado pela importadora, face ao resultado de exame laboratorial da mercadoria.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 06/04/2001 a 01/03/2002

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa Selic, porquanto o Código Tributário Nacional (art. 161, § 1º) outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei. Não é da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tendo sido cientificada do julgamento em 23/10/2010, por meio da Intimação SECAT/ALFIPORTO VITÓRIA nº 245, da Alfândega da Receita Federal do Brasil no Porto de Vitória - ES, como se atesta no Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 650), a recorrente apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário (doc. fls. 658 a 673) em 22/11/2010, como se observa no carimbo de recebimento da unidade local, aposto na primeira folha da peça recursal.

Em seu Recurso, a importadora contesta a decisão de primeira instância, alegando, em síntese, que:

a) haveria “*evidente cerceamento de defesa pela descrição confusa e equivocada dos fatos, sendo que não foi possibilitada a indicação de assistente técnico e apresentação de quesitos pela Recorrente quando da análise laboratorial das mercadorias importadas*”, além do que não teria havido manifestação qualquer da fiscalização quando do despacho aduaneiro e “*somente depois de homologado o lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, é que se procedeu a autuação fiscal*”, o que caracterizaria a indevida mudança de critério jurídico, nos termos do artigo 146 do mesmo;

- b) teria classificado corretamente as mercadorias importadas, “já que são "sabões em outras formas" para "tocadores", e encontram abrigo na Posição 3401.20, subitem 10”, porque, “na TIPI da época, a Recorrente se deparava desde logo com o Capítulo 34 que versa especificamente sobre "sabões", para desde logo, verificar que a única restrição para o enquadramento de tais produtos na posição 34.01 se subsume à sua aplicabilidade em "sabões solúveis em água", ficando claro que os "sabões em barras, pães, pedaços ou figuras moldados", em sendo de "tocadores" encontram abrigo na Posição 3401.11 e os "sabões sob outras formas", em sendo igualmente de "tocadores", encontram abrigo exatamente na posição assumida pela Recorrente, ou seja, a Posição 3401.20, subitem 10”;
- c) possível divergência de interpretações sobre a classificação fiscal de produto corretamente discriminado na DI “não é motivo para penalizar, autuar o contribuinte de boa fé que descreveu detalhadamente as mercadorias na DI, formulou consulta visando esclarecer a correta classificação fiscal de seu produto, realizou operações lícitas, pagando todos os tributos inerentes e cumprindo todas as obrigações acessórias decorrentes de tais operações”;
- d) não constituiria infração administrativa ao controle das importações a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Siscomex cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto seja 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, de forma que não haveria que se falar em multa por erro de classificação fiscal, por inexistir dolo ou má-fé; e
- e) ainda que a decisão recorrida entenda que inexistente ilegalidade na aplicação da taxa Selic, a empresa entende que ela seria “indevida por ausência de previsão legal, devendo ser afastada sua aplicabilidade”.

Com estes argumentos, entendendo ter demonstrado a insubsistência e a improcedência da autuação, requer “seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, na forma demonstrada pela Recorrente, para que seja reconhecida a nulidade do referido auto de infração, por erros formais e materiais que violam diversos requisitos legais do Processo Administrativo Federal, determinados pelo Decreto nº 70.235/72, principalmente em razão da mudança do critério jurídico e, caso não seja este o entendimento, requer seja julgado totalmente insubsistente e improcedente o auto de infração, vez que o IPI não é devido tendo em vista a correta classificação das mercadorias importadas no NCM 3401.20.10, sendo que as multas devidas pelo eventual erro de classificação fiscal e falta de licenciamento de importação, bem como a multa punitiva ficam prejudicados pela correta descrição das mercadorias nas Declarações de Importação, o que segundo o Conselho de Contribuintes, não havendo dolo ou má-fé do contribuinte, torna impossível a atuação fiscal”.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

**Admissibilidade do recurso**

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Há arguição preliminar de nulidade.

### ***Preliminar de nulidade do Auto de Infração***

A recorrente inicia sua argumentação arguindo a nulidade do Auto de Infração em decorrência de suposto cerceamento de seu direito de defesa pela descrição confusa e equivocada dos fatos e pela impossibilidade de indicação de assistente técnico e apresentação de quesitos quando da análise laboratorial das mercadorias importadas. Sustenta ainda mudança de critério jurídico pela fiscalização, por não ter havido manifestação da autoridade administrativa sobre a classificação fiscal da mercadoria, quando do despacho aduaneiro de importação.

Nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte.

Não vejo qualquer mácula formal no Auto de Infração. A autuação decorreu da constatação de infrações relacionadas à importação de mercadoria estrangeira com equivocada indicação no código na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), ensejando ainda a ocorrência de infração administrativa ao controle das importações. O lançamento foi efetuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício de sua competência e atribuição legais e com observância à todas as formalidades prescritas.

Observo ainda que no Auto de Infração de fls. 004 a 041, a autoridade autuante descreveu de maneira clara que, em seu julgar, o importador teria classificado incorretamente a mercadoria importada e que teria descrito as mercadorias em tela apenas com suas especificações comerciais, sem apresentar elementos que justificassem o enquadramento como preparações utilizadas como sabão, conforme a classificação por ele adotada.

Também não teria havido referência a preparações para banho ou para cuidados da pele, conforme conclusões dos laudos laboratoriais, tendo assim prestado declaração inexata, visto que não teriam sido apresentados os elementos necessários ao correto enquadramento tarifário. Igualmente descreve que tal conduta (declaração inexata) ensejaria ainda a aplicação de multa de 30% sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

Ou seja, a descrição dos fatos se deu de maneira clara e o enquadramento legal associado às práticas também foi devidamente informado.

Por fim, vejo que a recorrente tem exercido com plenitude o seu direito de defesa desde a impugnação, trazendo argumentos que apontam que compreendeu com clareza a motivação que ensejou a aplicação da penalidade, afastando a meu ver a ocorrência do cerceamento.

Quanto à alegação de mudança de critério jurídico, a matéria será tratada juntamente com a análise do mérito.

Improcedentes, portanto, as arguições de nulidade.

### ***Análise do mérito***

A questão que chega à apreciação desta c. Turma, no mérito, é a autuação em montante de R\$ 1.764.373,29 referente a tributos incidentes sobre o comércio exterior, multa de ofício, multa por mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, multa por mercadoria importada ao desamparo de licença de importação e juros de mora, em razão de reclassificação fiscal de mercadoria importada, sanções previstas no art. 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158-35/01<sup>2</sup>, art. 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96<sup>3</sup> e art. 169, caput e § 6º, do Decreto-lei n.º 37/1966<sup>4</sup>.

De início, a recorrente defende a tese de que, por não ter havido manifestação da fiscalização aduaneira relativamente à classificação fiscal utilizada pelo importador por ocasião do despacho aduaneiro das diversas declarações de importação e que somente depois de homologado o lançamento é que se procedeu a autuação fiscal, restaria caracterizada indevida mudança de critério jurídico, nos termos do artigo 146 do CTN.

O tema é de amplo debate no âmbito deste Conselho e está longe de se considerar pacificado.

Me alinho ao entendimento de que não há qualquer óbice à realização da Revisão Aduaneira, não constituindo necessariamente o procedimento “mudança de critério jurídico”. Tampouco entendo que o desembaraço aduaneiro de uma Declaração de Importação, ainda que tenha sido esta submetida a conferência aduaneira, implique que a autoridade fiscal tenha

---

#### <sup>2</sup> Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001

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

I - **classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;** 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 n.º 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis”.

#### <sup>3</sup> Lei n.º 9.430, de 1996

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (“Caput” do artigo com redação pela Lei n.º 11.488, de 15/6/2007)

I - **de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;** (Inciso com redação pela Lei n.º 11.488, de 15/6/2007)

(...)”

#### <sup>4</sup> Decreto-lei n.º 37, de 1966

“Art.169. **Constituem infrações administrativas ao controle das importações;** (“Caput” do artigo com redação dada pela Lei n.º 6.562, de 18/9/1978)

I - importar mercadorias do exterior:

a) sem guia de importação ou documento equivalente, que implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais.

Pena: multa de 100% (cem por cento) do valor da mercadoria;

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.**

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

(...)”

§ 6º Para efeito do disposto neste artigo, o valor da mercadoria será aquele obtido segundo a aplicação da legislação relativa à base de cálculo do imposto de importação.

(...)”

referendado a totalidade das informações declaradas pelo importador. Tanto a seleção da declaração para os canais amarelo, vermelho ou cinza, quanto a própria revisão aduaneira, são atos motivados, não servindo esta última para “conferir” a verificação realizada por outro Auditor-Fiscal no curso do despacho aduaneiro.

Nesse sentido, adoto o entendimento materializado no voto condutor do Acórdão n.º 3403-002.555, de relatoria do i. Conselheiro Rosaldo Trevisan, do qual peço vênia para extrair alguns excertos (destaques no original e nossos):

**“CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. HOMOLOGAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.**

*É possível a revisão aduaneira da classificação de mercadorias, não constituindo necessariamente tal ato “mudança de critério jurídico”. O desembaraço aduaneiro não homologa, nem tem por objetivo central homologar integralmente o pagamento efetuado pelo sujeito passivo. Tal homologação ocorre apenas com a revisão aduaneira (homologação expressa), ou com o decurso de prazo (homologação tácita)”. (Acórdão n.º 3403-002.555, de 23 de outubro de 2013)*

**“Da revisão aduaneira de classificação fiscal de mercadorias**

Corrigido o ruído de entendimento em relação aos efeitos da consulta por parte da recorrente, incumbe analisar se poderia o fisco revisar a classificação das mercadorias após tê-las desembaraçado, ou se isso constituiria revisão de critério jurídico.

Já tivemos a oportunidade de externar entendimento em relação ao tema em artigo publicado em 2012 (“A revisão aduaneira de classificação de mercadorias na importação e a segurança jurídica: uma análise sistemática”. In: BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; CORREIA NETO, Celso de Barros. **Tributação e Direitos Fundamentais conforme a jurisprudência do STF e do STJ**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 341-376). Aproveita-se para reproduzir excerto de tal estudo, plenamente aplicável ao caso aqui analisado:

*“O art. 638 do Regulamento Aduaneiro, com base no art. 54 do Decreto-Lei no 37, de 1966, com a redação com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, estabelece que revisão aduaneira “é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação”.*

**A revisão aduaneira assume crescente importância, na medida em que se está selecionando para conferência aduaneira, no despacho, um percentual cada vez menor de declarações de importação. Chega-se até a cogitar a impropriedade da denominação do instituto, visto que o termo “revisão” sugere que já tenha havido uma primeira análise, o que nem sempre ocorre nas importações. No canal verde, por exemplo, sequer houve verificação da mercadoria ou exame documental; no amarelo, não ocorreu a verificação da mercadoria; e, mesmo no vermelho, pode ser que a verificação, feita por amostragem, não tenha abarcado especificamente o tópico que venha a ser discutido futuramente em procedimento de “revisão” aduaneira.**

*Assim, a revisão aduaneira (cuja denominação fica cada vez mais inadequada), em verdade, torna-se frequentemente a primeira oportunidade em que as informações prestadas pelo importador na declaração de importação são checadas pelo fisco.*

*São numerosas as reclassificações de mercadorias desembaraçadas em canal verde (ou seja, sem qualquer intervenção humana).” (Op. Cit, p.364)*

É de se acrescentar que nos presentes autos sequer se menciona em quais canais de conferência foi a mercadoria desembaraçada, e tal matéria não é objeto de controvérsia

específica, alegando a recorrente (fl.843) simplesmente "erro de direito (para todas as mercadorias importadas mencionadas no auto de infração combatido)".

Equívocado, de qualquer modo, o argumento de que "a autoridade conhecia os fatos, sendo o erro de direito", que remeteria à jurisprudência utilizada na peça recursal.

**O imposto de importação é tributo sujeito a "lançamento por homologação". O sujeito passivo (em regra, o importador) detalha em uma DI (declaração de importação) as mercadorias que está importando, suas classificações e seus valores, entre outras informações, e paga os tributos devidos segundo seus cálculos, independentemente de qualquer ato administrativo. A declaração é então sujeita a conferência, podendo ser desembaraçada em canal verde (sem qualquer ato da autoridade fiscal), amarelo (com verificação apenas dos documentos), vermelho (com verificação dos documentos e da mercadoria, por amostragem), ou cinza (com procedimento especial de controle aduaneiro).**

**É míope e desconectada da realidade do comércio internacional a visão de que o desembaraço aduaneiro é um ato cujo objetivo central seja o crédito tributário. O crédito tributário é coadjuvante nesse processo, exatamente porque pode ser exigido pelo prazo previsto no Código Tributário Nacional, mediante revisão aduaneira.**

É difícil libertar-se da vetusta cultura de uma Aduana voltada quase que exclusivamente à arrecadação, mas temos que encarar os desafios que o cenário atual apresenta. **Nem sempre a alteração de classificação fiscal tem por escopo correção do tratamento tributário. São frequentes as reclassificações de mercadorias com reflexos não-tributários, que implicam um código tarifário correto de mesma alíquota que o incorretamente indicado pelo declarante** (ou até de alíquota menor, gerando restituição). Aqueles com visão exclusivamente tributarista perguntariam a motivação que leva a efetuar uma reclassificação se a alíquota é a mesma. A resposta: pode ser que para uma das classificações haja restrições à importação.

Necessário assim desconectar o desembaraço aduaneiro da homologação do "autolancament O esembaraço aduaneiro não homologa, nem tem por objetivo central homologar integralmente o pagamento efetuado pelo sujeito passivo. Tal **homologação ocorre apenas: a) com a revisão aduaneira (homologação expressa), ou b) com o decurso de prazo (homologação tácita).**

**O fato de ter sido desembaraçada mercadoria, admitindo-se a classificação fiscal declarada pelo importador (seja por concordância, seja por sequer o fisco tê-la analisado), de forma alguma obsta a revisão de tal classificação, a menos que tenha havido efetiva modificação de critério jurídico. O erro na classificação ou no detalhamento da mercadoria pode e deve ser revisto pela autoridade aduaneira. O que esta não pode é alterar seu entendimento oficial e generalizado sobre a classificação de determinado produto e querer retroagir a nova interpretação a casos pretéritos.**

No presente processo, não havia qualquer entendimento oficial e generalizado sobre a classificação das mercadorias, não havendo que se falar em "mudança de critério jurídico", ou mesmo em "erro de direito", como sustentado pela recorrente".

Não tendo sido efetuado lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício que dê ensejo à possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

Bem, quanto aos demais aspectos, vejo que a autuação decorreu do questionamento relativo à correta classificação fiscal de mercadoria importada em diversas Declarações de Importação (DI) registradas pela recorrente ao longo do período de apuração, com base nas quais a empresa pretendia importar as mercadorias denominadas como "esfoliante corporal Nívea Bath Care" e "óleo para banho relaxante Nívea Bath Care", classificando-os na NCM 3401.20.10.

Submetida a análise laboratorial pela fiscalização, emitiram-se laudos técnicos os quais concluíram que as mercadorias seriam preparações destinadas a estimular e cuidar da pele, por meio da remoção de impurezas e de células mortas, e de preparação para banho à base de óleo de rícino, respectivamente.

Assim, com base nessas constatações, entendeu a fiscalização que os produtos deveriam ser reclassificadas para os códigos NCM 3304.99.90 e NCM 3307.30.00.

### **Classificação fiscal das mercadorias na NCM**

O cerne da questão reside no correto enquadramento dos produtos na classificação fiscal de mercadoria importada de acordo com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGISH).


Desnecessário explicar, no caso dos autos, que a partir de 1º/01/1997, por força do art. 2º do Decreto nº 2.092/96, a Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM (com 8 dígitos) – decorrente do Tratado de Assunção – passou a constituir a nova Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH) e que o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) é uma nomenclatura estruturada sistematicamente buscando assegurar a classificação uniforme de todas as mercadorias (existentes ou que ainda existirão) no comércio internacional, e compreende seis Regras Gerais Interpretativas (RGI), Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição. O manejo dessas regras é de conhecimento regular da recorrente, como visto em sua peça recursal.

Trata-se então de analisar qual a classificação correta de cada produto, sendo, para tanto, necessário primeiro que estes estejam devidamente identificado para, assim, aplicarem-se as regras de classificação de forma a se chegar a um único código NCM.

Tais análises serão feitas isoladamente para cada produto.

### **NÍVEA BATH CARE - Esfoliante Corporal**

O produto “NÍVEA BATH CARE - Esfoliante Corporal” foi submetido a análise laboratorial e, por meio do Laudo de Análise nº 1074/01 (doc. fls. 049 e 050), concluiu o perito não se tratar de sabão de tocador, constituindo-se em “*Preparação constituída de Vitamina E, Lauril Éter Sulfato de Sódio (Surfactante Aniônico), Compostos Orgânicos contendo Grupamentos Éster e Etoxilado, Polissacarídeo, Derivado de Glicerol, Ácido Cítrico, Substâncias Inorgânicas à base de Cloreto, Sílica, Magnésio e Sódio, e Água, Outra Preparação para os Cuidados da Pele, na forma de pasta, acondicionada em embalagem pronta para a venda a retalho*”. Vejamos:

 <b>SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL</b>		LABORATÓRIO NACIONAL DE ANÁLISES LUIZ ANGERAMI	Fl. 49 Nº 1074.01 Lab.: 0318/VITÓRIA
AMOSTRA: NÍVEA BATH CARE		DATA DE ENTRADA 15/02/2002	
PROCEDÊNCIA NOA EADI VITÓRIA III		REPARTIÇÃO ALF/VITÓRIA	
<b>RESULTADOS DAS ANÁLISES</b> <u>Aspecto:</u> pasta esbranquiçada contendo microesferas azuis, com odor agradável.  <u>Embalagem:</u> bolsa branca de plástico, com inscrições do nome NIVEA BATH CARE ESFOLIANTE CORPORAL COM PÉROLAS AZUIS DE VITAMINA E, fabricante BEIERSDORF SA, número de lote 14216162M, volume 200 mL, validade 03/2004, composição e modo de uso			

(...)

**CONCLUSÃO:**

*Trata-se de Preparação constituída de Vitamina E, Lauril Éter Sulfato de Sódio (Surfactante Aniônico), Compostos Orgânicos contendo Grupos Éster e Etoxilado, Polissacarídeo, Derivado de Glicerol, Ácido Cítrico, Substâncias Inorgânicas à base de Cloreto, Silica, Magnésio e Sódio e Água, na forma de pasta, acondicionada em embalagem pronta para a venda a retalho.*

**RESPOSTAS AOS QUESITOS:**

*Não se trata de Sabão de Toucador.*

*Trata-se de Preparação constituída de Vitamina E, Lauril Éter Sulfato de Sódio (Surfactante Aniônico), Compostos Orgânicos contendo Grupos Éster e Etoxilado, Polissacarídeo, Derivado de Glicerol, Ácido Cítrico, Substâncias Inorgânicas à base de Cloreto, Silica, Magnésio e Sódio, e Água, Outra Preparação para os Cuidados da Pele, na forma de pasta, acondicionada em embalagem pronta para a venda a retalho.*

*2. De acordo com inscrições da embalagem a mercadoria é indicada para estimular e cuidar da pele, por meio da remoção de impurezas e células mortas da pele, proporcionando uma aparência saudável.*

*Informamos que recebemos 02 (dois) frascos de amostra com volume de 200mL, sendo 01 frasco utilizado para análise e 01 frasco mantido como contra-prova.*

*Quanto aos fatores essenciais de qualidade para uso e sobre as condições de sua comercialização, consultar Órgão Competente (Ministério da Saúde).*

A recorrente tem defendido que o produto seria "sabões em outras formas" para "toucador", e encontrariam abrigo na posição 3401.20.10, descrita na NCM da seguinte forma:

NCM	DESCRIÇÃO	TEC (%)
34.01	Sabões; produtos e preparações orgânicos tensoativos utilizados como sabão, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, mesmo que contenham sabão; produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão; papel, pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes.	
3401.1	- Sabões, produtos e preparações orgânicos tensoativos, em barras, pães, pedaços ou figuras moldadas, e papel, pastas (ouates), feltros e falsos tecidos, impregnados, revestidos ou recobertos de sabão ou de detergentes:	
3401.11	-- De toucador (incluindo os de uso medicinal)	
3401.11.10	Sabões medicinais	18
3401.11.90	Outros	18
3401.19.00	-- Outros	18
3401.20	- Sabões sob outras formas	
3401.20.10	De toucador	18
3401.20.90	Outros	18
3401.30.00	- Produtos e preparações orgânicos tensoativos para lavagem da pele, em forma de líquido ou de creme, acondicionados para venda a retalho, mesmo que contenham sabão	18

Para o mesmo produto, entendeu a fiscalização enquadrar-se no código 3304.99.90, constante da NCM nos seguintes termos:

33.04	Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.	
3304.10.00	- Produtos de maquiagem para os lábios	18
3304.20	- Produtos de maquiagem para os olhos	
3304.20.10	Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel	18
3304.20.90	Outros	18
3304.30.00	- Preparações para manicuros e pedicuros	18
3304.9	- Outros:	
3304.91.00	-- Pós, incluindo os compactos	18
3304.99	-- Outros	
3304.99.10	Crems de beleza e crems nutritivos; loções tónicas	18
3304.99.90	Outros	18

Em meu entender, a razão não está com a recorrente. Penso, nesse sentido, que está correta a decisão de piso que confirmou a classificação tarifária utilizada pela fiscalização, pela aplicação direta das regras de classificação, como se extrai dos excertos do voto condutor do julgador, dos quais faço como meus os fundamentos utilizados pelo Relator (fls. 640 e ss. – destaques no original):

“A primeira Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI 1) estabelece que *“OS TÍTULOS DAS SEÇÕES, CAPÍTULOS E SUBCAPÍTULOS TÊM APENAS VALOR INDICATIVO. PARA OS EFEITOS LEGAIS, A CLASSIFICAÇÃO É DETERMINADA PELOS TEXTOS DAS POSIÇÕES E DAS NOTAS DE SEÇÃO E DE CAPÍTULO E, DESDE QUE NÃO SEJAM CONTRÁRIAS AOS TEXTOS DAS REFERIDAS POSIÇÕES E NOTAS, PELAS REGRAS SEGUINTE.”*

A respeito dessa Regra de Interpretação assim esclarecem suas Notas Explicativas:

*“I) A Nomenclatura apresenta, sob uma forma sistemática, as mercadorias que são objeto de comércio internacional. Essas mercadorias são agrupadas em Seções, Capítulos e Subcapítulos que recebem títulos os mais concisos possíveis, indicando a categoria ou o tipo dos produtos que se encontram ali classificados. Em muitos casos, porém, foi materialmente impossível, em virtude da diversidade e da quantidade de mercadorias, englobá-las ou enumerá-las completamente nos títulos daqueles agrupamentos.*

*II) . A Regra I começa, portanto, por determinar que os títulos “têm apenas valor indicativo”. Desse fato não resulta nenhuma consequência jurídica quanto à classificação.*

*III) A segunda parte da Regra prevê que se determina a*

*a) de acordo com os textos das posições e das Notas de Seção ou de classificação, Capítulo, e*

*b) quando for o caso, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, de acordo com as disposições das Regras 2, 3, 4 e 5.*

*IV) A disposição III) a) é suficientemente clara, e numerosas mercadorias podem classificar-se na Nomenclatura sem que seja necessário recorrer às outras Regras Gerais Interpretativas (por exemplo, os cavalos vivos (posição 01.01), as preparações e artigos farmacêuticos especificados pela Nota 4 do Capítulo 30 (posição 30.06)).*

*V) Na disposição III) b) a frase “desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas”, destina-se a precisar, sem deixar dúvidas, que os dizeres das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo prevalecem, para a determinação da classificação, sobre qualquer outra consideração. Por exemplo, no Capítulo 31, as Notas estabelecem que certas posições só englobam determinadas mercadorias. Conseqüentemente, o alcance dessas posições não pode ser ampliado para englobar mercadorias que, de outra forma, aí se incluiriam por aplicação da Regra 2 b)” (destaques do original)*

**No presente caso, o produto descrito como "esfoliante corporal", de acordo com o Laudo de Análise n.º 1074.01 (v. fls. 45), trata-se de “Preparação constituída de**

*Vitamina E, Lauril Éter Sulfato de Sódio (Surfactante Aniônico), Compostos Orgânicos contendo Grupamentos Éster e Etoxilado, Polissacarídeo, Derivado de Glicerol, Ácido Cítrico, Substâncias Inorgânicas à base de Cloreto, Sílica, Magnésio e Sódio, e Água, Outra Preparação para os Cuidados da Pele, na forma de pasta, acondicionada em embalagem pronta para a venda a retalho"* (destaquei).

(...)

**A impugnante defende que as mercadorias se classificam na NCM 3401.20.10, todavia, assim dispõe a Nota 1 do Capítulo 34, in verbis: '**

*1. O presente Capítulo não compreende:*

*a) as misturas ou preparações alimentícias de gorduras ou de óleos animais ou vegetais dos tipos utilizados como preparações para desmoldagem (posição 15.17);*

*b) os compostos isolados de constituição química definida;*

*c) os xampus, dentífricos, cremes e espumas de barbear e **preparações para banho, contendo sabão ou outros agentes orgânicos de superfície (posições 33.05, 33.06 ou 33.07).** (destaquei)*

*Por outro lado, as Posições 3304 e 3307, abrangem, respectivamente, as seguintes mercadorias, in verbis:*

**3304 PRODUTOS DE BELEZA OU DE MAQUILAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO OU CUIDADOS DA PELE (EXCETO MEDICAMENTOS), INCLUÍDAS AS PREPARAÇÕES ANTI-SOLARES E OS BRONZEADORES; PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS** (destaquei)

(...)

**Destarte, ao contrário do que defende a impugnante, as mercadorias em tela estão abrangidas pelas Posição 3304 (o esfoliante corporal) e Posição 3307 (o óleo para banho relaxante).** A tese da impugnante apresenta equívoco de interpretação ao considerar apenas parte do título das Posições referidas.

Dentro das Posições referidas, aplicando-se novamente a RGI 1, em conjunto com a RGI 6, a RGC 1, a Nota 2 da Seção VI e a Nota 3 do Capítulo 33, assim se classificam as mercadorias:

"Esfoliante corporal"

**3304 PRODUTOS DE BELEZA OU DE MAQUILAGEM PREPARADOS E PREPARAÇÕES PARA CONSERVAÇÃO OU CUIDADOS DA PELE (EXCETO MEDICAMENTOS), INCLUÍDAS AS PREPARAÇÕES ANTI-SOLARES E OS BRONZEADORES; PREPARAÇÕES PARA MANICUROS E PEDICUROS**

3304.10.00 Produtos de maquilagem para os lábios

3304.20 Produtos de maquilagem para os olhos

3304.30.00 Preparações para manicuros e pedicuros 3304.9 Outros

3304.91.00 Pós, incluídos os compactos 3304.99 Outros

3304.99.10 Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas

3304.99.90 Outros

(...)

**REGRA GERAL PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO (RGI)**

**6.A CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS NAS SUBPOSIÇÕES DE UMA MESMA POSIÇÃO É DETERMINADA, PARA EFEITOS LEGAIS, PELOS**

*TEXTOS DESSAS SUBPOSIÇÕES E DAS NOTAS DE SUBPOSIÇÃO RESPECTIVAS, ASSIM COMO, MUTATIS MUTANDIS, PELAS REGRAS PRECEDENTES, ENTENDENDO-SE QUE APENAS SÃO COMPARÁVEIS SUBPOSIÇÕES DO MESMO NÍVEL. PARA OS FINS DA PRESENTE REGRA, AS NOTAS DE SEÇÃO E DE CAPÍTULO SÃO TAMBÉM APLICÁVEIS, SALVO DISPOSIÇÕES EM CONTRÁRIO.*

**REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)**

*PELAS REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO SE APLICARÃO, MUTATIS MUTANDIS, PARA DETERMINAR DENTRO DE CADA POSIÇÃO OU SUBPOSIÇÃO, O ITEM APLICÁVEL E, DENTRO DESTES ÚLTIMOS, O SUBITEM CORRESPONDENTE, ENTENDENDO-SE QUE APENAS SÃO COMPARÁVEIS DESDOBRAMENTOS REGIONAIS (ITENS E SUBITENS) DO MESMO NÍVEL.*

**NOTAS**

**Seção VI**

**2. Ressalvadas as disposições da Nota 1 acima, qualquer produto que, em razão da sua apresentação em doses ou do seu acondicionamento para venda a retalho, se inclua numa das posições 30.04, 30.05, 30.06, 32.12, 33.03, 33.04, 33.05, 33.06, 33.07, 35.06, 37.07 ou 38.08, deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da Nomenclatura.**

**Capítulo 33**

**3. As posições 33.03 a 33.07 aplicam-se, entre outros, aos produtos, misturados ou não, próprios para serem utilizados como produtos daquelas posições e acondicionados para venda a retalho tendo em vista o seu emprego para aqueles usos, exceto águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais.**

**(destaquei)**

Portanto, pela aplicação da RGI 1, em conjunto com a RGI 6, a RGC 1, a Nota 2 da Seção VI, a Nota 3 do Capítulo 33 e a Nota 1, "c", do Capítulo 34, as mercadorias denominadas "Nívea Bath Care - esfoliante corporal" e "Nívea Bath Care - óleo para banho relaxante" são classificadas, respectivamente, na NCM 3304.99.90 e na NCM 3307.30.00".

Assim, penso que deve ser negado provimento em relação a esse tópico, devendo ser mantida a multa prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01.

**NÍVEA BATH CARE - Óleo para Banho Relaxante**

Da mesma forma, o produto "NÍVEA BATH CARE - Óleo para Banho Relaxante" foi submetido a análise laboratorial e, por meio do Laudo de Análise nº 2920/01 (doc. fls. 054 e 055), concluiu o perito não se tratar de sabão de tocador, constituindo-se em "Preparação à base de Óleo de Rícino, Compostos Orgânicos com Grupos Aminado, Éster, Etoxilado e Sulfurado, Ácido Cítrico, Pantenol, Água, Substâncias Odoríferas, uma Outra Preparação para Banho, na forma líquida, acondicionada em embalagem para venda à retalho", como se vê:

 SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL	LABORATÓRIO NACIONAL DE ANÁLISES LUIZ ANGERAMI	N.º 2920.01 <sup>Fl. 54</sup> Lab.: 2820/ALF VITÓRIA
AMOSTRA: NÍVEA BATH CARE (ÓLEO PARA BANHO RELAXANTE - 80828)		DATA DE ENTRADA 24/10/2001 <sup>48</sup>
PROCEDÊNCIA		REPARTIÇÃO ALF/VITÓRIA
RESULTADOS DAS ANÁLISES <u>Aspecto:</u> líquido viscoso castanho, com odor agradável  <u>Embalagem:</u> frasco plástico incolor, contendo tampa plástica azul e etiqueta com inscrições do nome NIVEA BATH CARE, fabricante BEIERSDORF AG, volume de 200mL, sem número de lote		
(...)		
CONCLUSÃO:  <i>Trata-se de Preparação à base de Óleo de Rícino, Compostos Orgânicos com Grupamentos Aminado, Éster, Etoxilado e Sulfurado, Ácido Cítrico, Pantenol, Água e Substâncias Odoríferas, na forma líquida, acondicionada em embalagem para venda a retalho.</i>  RESPOSTAS AOS QUESITOS:  <i>1-Não se trata de Sabões de Toucador, sob Outras Formas. Trata-se de Preparação à base de Óleo de Rícino, Compostos Orgânicos com Grupamentos Aminado, Éster, Etoxilado e Sulfurado, Ácido Cítrico, Pantenol, Água, Substâncias Odoríferas, uma Outra Preparação para Banho, na forma líquida, acondicionada em embalagem para venda à retalho.</i>		

A recorrente também defende que o produto seria "sabões em outras formas" para "toucador", e encontraria abrigo na posição 3401.20.10, descrita na NCM transcrita linhas acima.

Para a fiscalização, contudo, o produto se classificaria no código NCM 3307.30.00, com o seguinte teor.

33.07	Preparações para barbear (antes, durante ou após), desodorantes (desodorizantes) corporais, preparações para banhos, depilatórios, outros produtos de perfumaria ou de toucador preparados e outras preparações cosméticas, não especificados nem compreendidos noutras posições; desodorantes (desodorizantes) de ambiente, preparados, mesmo não perfumados, com ou sem propriedades desinfetantes.	
3307.10.00	- Preparações para barbear (antes, durante ou após)	18
3307.20	- Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes	
3307.20.10	Líquidos	18
3307.20.90	Outros	18
3307.30.00	- Sais perfumados e outras preparações para banhos	18
3307.4	- Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluindo as preparações odoríferas para cerimônias religiosas:	
3307.41.00	-- Agarbate e outras preparações odoríferas que atuem por combustão	18
3307.49.00	-- Outras	18
3307.90.00	- Outros	18

Igualmente entendo que andou bem a decisão recorrida na aplicação das regras gerais. Vejamos (fls. 640 e ss. – destaques no original):

**"O produto descrito como "óleo para banho relaxante", por sua vez, de acordo como o Laudo de Análise n.º 2920.01 (v. fls. 49), trata-se de "Preparação à base de Óleo de Rícino, Compostos Orgânicos com Grupamentos Aminado, Éster, Etoxilado e**

*Sulfurado, Ácido Cítrico, Pantenol, Água, Substâncias Odoríferas, uma Outra Preparação para Banho, na forma líquida, acondicionada em embalagem para venda à retalho"* (destaquei)

A impugnante defende que as mercadorias se classificam na NCM 3401.20.10, todavia, assim dispõe a Nota 1 do Capítulo 34, *in verbis*:

1. O presente Capítulo não compreende:

a) as misturas ou preparações alimentícias de gorduras ou de óleos animais ou vegetais dos tipos utilizados como preparações para desmoldagem (posição 15.17);

b) os compostos isolados de constituição química definida;

c) os xampus, dentifrícios, cremes e espumas de barbear e preparações para banho, contendo sabão ou outros agentes orgânicos de superfície (posições 33.05, 33.06 ou 33.07). (destaquei)

Por outro lado, as Posições 3304 e 3307, abrangem, respectivamente, as seguintes mercadorias, *in verbis*:

(...)

"Óleo para banho relaxante"

**3307 PREPARAÇÕES PARA BARBEAR (ANTES, DURANTE OU APÓS), DESODORANTES CORPORAIS, PREPARAÇÕES PARA BANHOS, DEPILATORIOS, OUTROS PRODUTOS DE PERFUMARIA OU DE TOUCADOR PREPARADOS E OUTRAS PREPARAÇÕES COSMÉTICAS, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES: DESODORANTES DE AMBIENTES, PREPARADOS, MESMO NÃO PERFUMADOS, COM OU SEM PROPRIEDADES DESINFETANTES**

3307.10.0 Preparações para barbear (antes, durante ou após)

3307.20 Desodorantes corporais e antiperspirantes

**3307.30.00 Sais perfumados e outras preparações para banhos**

3307.4 Preparações para perfumar ou para desodorizar ambientes, incluídas as preparações odoríferas para cerimônias religiosas

3307.90.00 Outros

(...)

**NOTAS**

**Seção VI**

**2. Ressalvadas as disposições da Nota 1 acima, qualquer produto que, em razão da sua apresentação em doses ou do seu acondicionamento para venda a retalho, se inclua numa das posições 30.04, 30.05, 30.06, 32.12, 33.03, 33.04, 33.05, 33.06, 33.07, 35.06, 37.07 ou 38.08, deverá classificar-se por uma destas posições e não por qualquer outra posição da Nomenclatura.**

**Capítulo 33**

3. As posições 33.03 a 33.07 aplicam-se, entre outros, aos produtos, misturados ou não, próprios para serem utilizados como produtos daquelas posições e acondicionados para venda a retalho tendo em vista o seu emprego para aqueles usos, exceto águas destiladas aromáticas e soluções aquosas de óleos essenciais.

(destaquei)

Portanto, pela aplicação da RGI 1, em conjunto com a RGI 6, a RGC 1, a Nota 2 da Seção VI, a Nota 3 do Capítulo 33 e a Nota 1, "c", do Capítulo 34, as

mercadorias denominadas "Nívea Bath Care - esfoliante corporal" e "Nívea Bath Care - óleo para banho relaxante" são classificadas, respectivamente, na NCM 3304.99.90 e na NCM 3307.30.00”.

Assim, penso que também deve ser negado provimento em relação a esse tópico devendo ser mantida a multa do art. 84, inciso I, da Medida Provisória n.º 2.158-35/01.

### **Multa do controle administrativo das importações e multa por declaração inexata**

A fiscalização também autuou o importador aplicando a multa do controle administrativo das importações capitulada no art. 633, inciso II, alínea "a" do Decreto n.º 4.543/02<sup>5</sup>, com fulcro na alínea "h" do inciso I do art. 169 do Decreto-Lei n.º 37/66, alterado pelo art. 2.º da Lei n.º 6.562/78, por falta de Licença de Importação, quando a mercadoria não é corretamente descrita na declaração de importação.

Tenho o entendimento de que o simples erro na indicação da classificação fiscal, ainda que acompanhado da descrição inexata da mercadoria não é suficiente para imposição da multa por falta de licença de importação. Necessário, a meu ver, que esteja caracterizado prejuízo ao controle administrativo das importações, ou seja, que da nova classificação fiscal imputada à mercadoria decorra tratamento administrativo que deixou de ser atendido pelo importador.

No caso em tela, como bem observado pelo voto condutor do Acórdão recorrido, as declarações de importação foram registradas com a utilização do código NCM 3401.20.10, para o qual havia Licenças de Importação não-automáticas deferidas. Não obstante, a reclassificação para as NCM 3304.99.90 e 3307.30.00 ensejou novo tratamento administrativo o qual também exigia o licenciamento não-automático, tornando inservível o licenciamento anteriormente concedido. Assim, não merece reforma a decisão recorrida nesse tópico (fls. 645 e ss. – destaques nossos e no original):

**“A interessada, ao registrar as Declarações de Importação autuadas classificou incorretamente as mercadorias na NCM 3401.20.10. Essas Declarações de Importação estavam amparadas em Licenças de Importação não-automáticas. Todavia, como anteriormente visto, as mercadorias importadas são classificadas na NCM 3304.99.90 e na NCM 3307.30.00, que também exigem o licenciamento não-automático.**

Assim, com a reclassificação fiscal, **as mercadorias passaram a ser consideradas como importadas sem Licença de Importação, haja vista a Licença utilizada ter**

<sup>5</sup> Decreto n.º 4.543, de 2002 (Regulamento Aduaneiro)

“Art. 633. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-lei n.º 37, de 1966, art. 169 e § 6.º, com a redação dada pela Lei n.º 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2.º):

(...)

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembaraçados no regime comum de importação (Decreto-lei n.º 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea "b" e § 6.º, com a redação dada pela Lei n.º 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2.º); e

b) pelo embarque de mercadoria antes de emitida a licença de importação ou documento de efeito equivalente (Decreto-lei no 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea "b" e § 6.º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 18 de setembro de 1978, art. 2.º);

(...)”

**sido expedida para mercadorias diferentes daquelas declaradas e classificadas em outra NCM.**

A fim de esclarecer a aplicação da multa em tela, assim determina o Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 12, de 21/01/1997, in verbis:

*O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições (...) 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, (destaquei)***

Da análise da norma transcrita, depreende-se que para afastar a infração administrativa ao controle das importações (importar mercadoria do exterior sem Guia de Importação ou documento equivalente), **independentemente de se tratar de licenciamento automático ou não, seria imprescindível que o produto importado houvesse sido corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.**

No caso em apreço, de acordo com as considerações precedentes, **constata-se que a descrição da mercadoria constante das Declarações de Importação foi incompleta, haja vista a interessada ter descrito as mercadorias unicamente como "Nívea Bath Care (Esfoliante corporal) (e dados de capacidade e embalagem)" e "Nívea Bath Care (Óleo para banho) (e . dados de capacidade e embalagem), classificando-as na NCM 3401.20.10, na qual não se enquadram.**

Como visto, as mercadorias importadas não se tratavam de "Sabões de toucador", mas sim, de "Preparação para os cuidados da pele" e "Preparação para banho".

Portanto, **embora não se vislumbre nos autos elementos que demonstrem a existência de dolo ou má-fé por parte da interessada, não há como afastar a conclusão de que a mencionada descrição errônea caracterizou a ocorrência da infração prevista no artigo 633, II, "a", do Decreto n.º 4.543/2002** (prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro de 1985), entendimento que se extrai do próprio ADN COSIT n.º 12/1997.

Assim, de acordo com o Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 12/1997 transcrito, a multa por importação desamparada de guia de importação, licença de importação ou documento equivalente (art. 169, I, b, do Decreto n.º 37/1966, regulamentado pelos art. 526, II, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91.030/1985 e art. 633, II, a, do Decreto n.º 4.543/2002, Regulamento Aduaneiro) é procedente, devendo ser mantido o auto de infração".

Entendo igualmente cabível a multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, por declaração inexata, tendo em conta que, no caso em tela, a mercadoria foi descrita simplesmente pelo seu nome comercial, sem trazer qualquer informação sobre sua natureza, finalidade e demais características, não permitindo sua correta identificação.

Diante do exposto, penso que deva ser negado provimento ao recurso nesse tópico.

Por fim, a recorrente questiona a legalidade da Taxa Selic, sustentando que inexistiria base legal para sua cobrança .

Nesse sentido, saiba a empresa que é inconteste a incidência dos juros moratórios sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal devidos, ao longo do período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC. Essa é a inteligência Súmula CARF nº 04 (*verbis*):

*“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais”.*

Nesse sentido, entendo que não há fundamento para reformar a decisão recorrida.

### ***Conclusões***

À vista de todo o exposto, VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Luis Felipe de Barros Reche