



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.720144/2019-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.022 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente CAPRI IMPORT & EXPORT LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

REVISÃO ADUANEIRA. AUSÊNCIA DE INOVAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. DESCABIMENTO DE ALEGAÇÃO DE HOMOLOGAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO DESPACHO ADUANEIRO.

A Revisão Aduaneira é ato de competência da Autoridade Aduaneira, conforme disposto no artigo 638, do Decreto nº 6.759/2009, e não implica em alteração de critério jurídico a exigência de comprovação de condições à elegibilidade a benefício tributário, que já eram exigíveis no curso do despacho aduaneiro. Tão pouco é cabível a alegação de homologação expressa decorrente do despacho aduaneiro, na medida que este procedimento tem por objetivo a gestão de riscos no controle aduaneiro e a verificação de conformidade dos documentos exigíveis nos termos dos canais de parametrização, assim como não cabe a arguição de mudança de critério jurídico quando da exigência na Revisão Aduaneira de tributos decorrentes da constatação de irregularidades ou falta de conformidade com as normas de comércio exterior e tributárias.

DECADÊNCIA. ALTERAÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTA DE ZERO PARA OUTRA DA NOVA CLASSIFICAÇÃO.

A mudança da classificação fiscal de produto importado que resulte em alteração da alíquota inicialmente declarada pelo importador de zero para outra decorrente da nova classificação, implica na aplicação do previsto no artigo 173, da Lei nº 5.172/1966 (CTN), no que diz respeito a contagem do prazo decadencial. A falta de pagamento do tributo no desembaraço pela aplicação da alíquota zero, afasta a aplicação do § 4º, do artigo 150, do CTN.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. COMPOSTOS QUÍMICOS. CRITÉRIOS DE UTILIZAÇÃO DOS CAPÍTULOS 27 E 29. INAPLICABILIDADE DO CAPÍTULO 29 DA NCM PARA MISTURAS.

A regra 1.a) do Capítulo 29 da NCM, em combinação com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), são bem claras em determinar que produtos compostos por mais de uma substância, com fórmulas químicas de composições diferentes, o que significa números de elementos químicos

diferentes, mesmo que sejam da mesma classe, ou espécie, de compostos tratam-se de misturas e devem ser classificados no Capítulo 27, da NCM. Não sendo possível a aplicação da lista exaustiva de excessões, é inaplicável a classificação fiscal no Capítulo 29.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (II)

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

MULTAS ADMINISTRATIVAS NO CONTROLE DAS IMPORTAÇÕES. DESCRIÇÃO INCORRETA DA MERCADORIA. AUSÊNCIA DE LICENCIAMENTO PRÉVIO DAS IMPORTAÇÕES (LI) POR ALTERAÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O afastamento da multa administrativa ao controle das importações por ausência de LI, de acordo com o entendimento previsto no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/1997, depende da correta descrição da mercadoria e a indicação correta de sua natureza e composição, sem o qual, cabe a multa pela ausência de LI nas situações em que a revisão aduaneira detecta erro na classificação fiscal declarada no registro da importação.

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)

Pedro Sousa Bispo
- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado(a)), Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Renata da Silveira Bilhim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 11-64.319, proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Recife/PE, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Impugnação do Auto de Infração e considerou devida a exação.

A lide pode ser resumida como sendo resultado da divergência de entendimento entre a Recorrente e a Autoridade Aduaneira a respeito da classificação fiscal de produto importado, assim descrito na DI que deu origem ao contencioso:

“OLEFINAS LINEARES - HIDRO CARBONETO COM DUPLA LIGAÇÃO SENDO UM ALCENO C16 E C18 (>60%), PUREZA >90%, PARA APLICAÇÃO EXCLUSIVA EM FLUÍDO BASE DE PERFURAÇÃO DE POÇOS DE PETRÓLEO, CAS 112-41-4.”

O Relatório do Auto de Infração afirma que trata-se do produto de nome comercial “SABIC® C14-C18”, e que teria sido erroneamente classificado no subitem 2901.29.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

2901.29.00 Hidrocarbonetos acíclicos, Não saturados, Outros.

O produto em questão é uma mistura de três hidrocarbonetos com proporções que admitem alguma variação, e que seriam: TRETRADENO-1 (C14), HEXADECENO-1 (C16) e OCTADECENO-1 (C18).

Esta constatação decorre de laudo de perícia técnica exarado no decorrer do procedimento de fiscalização, em que o perito atesta objetivamente que o referido produto não atende às Notas de Capítulo, do Capítulo 29 da NCM, para seu enquadramento dentro da abrangência dos produtos classificados neste capítulo.

O perito foi novamente confrontado com quesitos decorrentes da manifestação do importador e manteve a sua posição inicial. A perícia indicou que por se tratar da mistura de três hidrocarbonetos diferentes o produto não atenderia à Nota do Capítulo 29 da NCM, nº 1.a):

“1.- Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente Capítulo apenas compreendem:

a) Os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo que contenham impurezas;”(grifo nosso)

Esta nota de capítulo determina que os produtos nele descritos referem-se à substância químicas específicas, em uma apresentação isolada, mesmo que possuam impurezas, ou seja, não se enquadrariam neste capítulo as misturas de várias substâncias químicas com composições diferentes.

A Autoridade Aduaneira também juntou ao seu relatório dados de importações de outros importadores, a respeito do mesmo produto, do mesmo exportador, mas com classificação fiscal diversa da DI objeto do presente processo, nos seguintes termos, que reproduzo do Acórdão de Primeira Instância:

“• No curso da ação fiscal foram encontradas diversas DIs registradas por outros importadores amparando a importação de produto idêntico ao importado pela CAPRI, do mesmo fabricante, porém exportado por outro exportador e classificado na NCM 2710.19.99;

• Um desses importadores foi intimado a apresentar os documentos de instrução e a especificação técnica do produto de 6 dentre as 80 DIs registradas por ele. O certificado de análise entregue por este importador apresenta os mesmos resultados do certificado de análise apresentado pela CAPRI, atestando que o produto é idêntico. Em sua fatura consta o fabricante “JUBAIL UNITED PETROCHEMICALCOMPANY”, o mesmo que aparece nas DIs da CAPRI, e a NCM 2710.19.99;”

Também consigna que a perícia aponta que a mercadoria não teria sido corretamente descrita, apresentando uma outra descrição mais apropriada.

O auto de infração indica que a correta classificação da mercadoria seria:

2710.19.99 - Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contenham, como constituintes básicos, 70 % ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto os que contenham biodiesel e exceto os resíduos de óleos: Outros: Outros

“Outros óleos que não contenham biodiesel, e que tenham mais do que 70%, em peso, de sua composição constituída por óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, e que

não sejam os óleos leves e suas preparações relacionados na subposição de segundo nível 2710.12, e que não sejam nenhum dos relacionados nos subitens de 2710.19.11 a 2710.19.94". Outros de Outros, muito comum na classificação fiscal de mercadorias pelo Sistema Harmonizado.

A NCM 2710.19.99 exige licenciamento de importação (LI), tendo por órgão anuente a Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP).

Reproduzo outro trecho do relatório do Acórdão de Primeira Instância por entender que representa precisamente o objeto da autuação:

• O IMPORTADOR classificou o produto utilizando o código NCM 2901.29.00, com alíquota de 2% para o Imposto de Importação (II) e de 0% para o Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI); no entanto, a sua classificação correta é o código NCM 2710.19.99, com alíquota II de 0% e IPI de 8%. Este equívoco provocou um pagamento a menor dos impostos incidentes nas importações realizadas.

Acrescente-se a isto o fato do importador ter descrito incorretamente a mercadoria e não ter providenciado o licenciamento de importação, nos seguintes termos:

"Em face ao exposto, foi lançado o crédito tributário referente às diferenças apuradas de II e de IPI, os acréscimos legais e a multa de 75% pela falta de pagamento de tributos, conforme Lei 9.430 27/12/2009, art. 44, inciso I, multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, conforme Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, inciso I, e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º e § 2º, pela importação de mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), e por sua descrição incompleta e pela importação de mercadoria sem a devida licença de importação aplica-se a multa de 30% pela falta de LI nos termos do Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea "b", com redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978. O Crédito tributário perfaz um total de R\$ 66.594.059,43."

A Recorrente tomou ciência do Auto de Infração no dia 29 de março de 2019, e o Auto de Infração refere-se a Declarações de Importação com datas de operação identificadas nas folhas de 19 a 48, sendo a DI mais antiga registrada no dia 10 de setembro de 2014.

Assim proferiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância a sua decisão:

"ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

OLEFINAS LINEARES.

Mistura de olefinas lineares constituída essencialmente por três compostos orgânicos, a saber, tetradeceno-1 (registro CAS nº 1120-36-1), hexadeceno-1, (registro CAS nº 629-73-2) e octadeceno-1 (registro CAS nº 112-88-9), com teores desses compostos variando nas seguintes proporções: 39,0%-48,0%; 29,0-35,0% e 17,0%-26,0%, para serem utilizadas como base de fluído de perfuração de poços de petróleo, classificam-se na NCM 2710.19.99.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

MULTA POR FALTA DE LI

Sempre que um produto exija LI automática ou não automática e estiver erroneamente classificado estará ao desamparo de LI.

Cabível a multa do controle administrativo das Importações, capitulada no art. 169, inciso I, alínea "b" do Decreto-Lei nº 37/66, alterado pelo art. 2º da Lei nº 6.562/78, por falta de Licença de Importação, quando a mercadoria não é corretamente descrita na declaração de importação, conforme orientação contida no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12/97.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA

A correção de ofício da classificação fiscal fornecida pelo sujeito passivo, levada a efeito em sede de Revisão Aduaneira, realizada nos contornos do art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, segundo a redação que lhe foi fornecida pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, não representa retificação do lançamento em razão de erro de direito ou de mudança de critério jurídico, não afrontando, consequentemente o art. 146 do Código Tributário Nacional.

*Tratando-se de correção de informação prestada pelo sujeito passivo, tal procedimento encontra pleno respaldo no art. 149, IV do mesmo Código Tributário Nacional.
Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido”*

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 02 de setembro de 2019, e apresentou Recurso Voluntário no dia 27 de setembro de 2019.

Em seu Recurso Voluntário argumenta o seguinte:

*“15. E, conforme restou demonstrado pela Recorrente, não há qualquer razão para desclassificar a posição fiscal adotada pela Recorrente, pois o produto **SABIC C14-C18 é um COMPOSTO ORGÂNICO DE CONSTITUIÇÃO QUÍMICA DEFINIDA APRESENTADO ISOLADAMENTE**, por tratar-se de (a) **uma espécie molecular** (b) **cuja composição é definida por uma relação constante entre seus elementos** e que (c) **pode ser representada por um diagrama estrutural único.**”*

(...)

*25. Se, por ocasião do desembaraço aduaneiro das DI's arroladas anteriores a **17 de julho de 2016**, todas as informações sobre o produto, sua descrição, qualidade, etc., foram declaradas (portanto, não omitiu a ocorrência do fato gerador) e estavam à disposição da fiscalização, mas a Recorrente tinha o entendimento de que a posição correta dos produtos era a 2901.290.00 e não a posição 2710.19.99, não há o que se falar em dolo, fraude ou má fé, omissão, etc., quanto muito em **erro de direito**, erro este perpetrado pela própria fiscalização.*

26. Tendo a fiscalização aceitado os documentos e informações prestadas pela Contribuinte enquadramento fiscal, alíquota, produto, e a classificação fiscal das mercadorias), homologando a Declaração sem qualquer ressalva, é, portanto, impossível a revisão aduaneira, uma vez que referida prática caracteriza mudança de critério jurídico o que é vedado pelo Código Tributário Nacional.

Apresenta jurisprudência sobre a possibilidade de revisão do lançamento de ofício, e segue com a seguinte arguição:

34. Torna-se pertinente destacar que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o IPI, II, PIS, COFINS, entre outros, de que trata o artigo 150, do CTN, a homologação não ocorre somente com a antecipação do pagamento, mas com a realização de atividade prevista na legislação, pelo contribuinte, por meio da qual a autoridade administrativa, tomando conhecimento de tal atividade exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, ou, nos termos do §4º do citado dispositivo, não tendo a Fazenda Pública se pronunciado no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, o lançamento considera-se homologado e o crédito definitivamente extinto.

(...)

36. Tendo a Impugnante, como no caso, declarado nas DI's anteriores a 17 de julho de 2016 a existência do fato gerador, a natureza do produto, e seu entendimento sobre a aplicação da norma, o que resultou na aplicação da NCM 2901.29.00, tendo ocorrido o desembaraço aduaneiro e a homologação sem condição, ainda que tácita, do lançamento, tal procedimento reveste-se de definitividade, e, por conseguinte, somente poderá ser alterado por iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos taxativamente previstos no artigo 149, do CTN.

(...)

40. Ou seja, com supedâneo no artigo 146, do CTN, não é possível a alteração do critério jurídico do lançamento por erro de direito do contribuinte, não detectado pelo Fisco previamente à homologação.

*41. O dispositivo supra, trata, mais do que a mera inalterabilidade do lançamento por mudança de critério jurídico, determina a inalterabilidade do critério **a todos os fatos geradores já ocorridos, mesmo quando ainda estejam na pendência de lançamento**, como leciona Luciano Amaral (p. 377378).*

(...)

50. Pois bem, quando da homologação do procedimento de despacho aduaneiro das DI's listadas às fls. 11/18 ou 71/78, da peça acusatória, a autoridade administrativa adotou o critério jurídico consubstanciado no fato de que as operações de importação estavam corretas e que os produtos

estavam classificados na posição 2901.29.00, liberando a mercadoria para consumo sem a retirada de amostras ou liberação sob condição de realização de laudo/perícia posterior. Se, para autoridade administrativa, a mercadoria está, agora (com base em laudo posterior) classificada em outra NCM, não cabe mais a ela revisar o lançamento, uma vez que o CTN, no art. 146, expressamente veda essa possibilidade.

Afirma que o produto em questão é um composto orgânico de constituição química definida, apresentado isoladamente, com base em laudo técnico apresentado junto com a Impugnação ao Auto de Infração.

Discorre sobre a estrutura química das olefinas, que compõem o produto importado, e argumenta que a composição das diversas substâncias envolvidas é ordenada de maneira constante e repetitiva, na argumentação de que se trata de uma “espécie molecular”, e que seria resultado de processos de produção a partir do etileno, e não do petróleo.

Continua seu Recurso da seguinte forma:

77. Ora, não há dúvidas de que estamos diante de um produto composto comercialmente puro, posto que inexistente qualquer adição após a fase de industrialização. O produto SABIC@ C14-C18 é advindo de um único processo de industrialização, processo este realizado em um único reator, resultando em uma constituição química definida (CxH2x).

78. Como tecnicamente colocado pelo assistente técnico da Recorrente, a SABIC-Linde ao invés de optar por obter os produtos C14, C16 e C18 de forma separada e realizar misturas destes, como entendido pelo perito da RFB, faz o que é conhecido quimicamente como “blend”, utiliza o processo ao qual detém patente para obter seu produto comercialmente puro como resultado de um único procedimento, um único cozimento, sem que se adicione ao produto final qualquer outra alfa-olefina linear.

79. Assim, pelo próprio excludente do Capítulo 27, impossível classificar o produto SABIC@ C14-C18 na posição 2710.19.99, tal como pretende a acusação fiscal e determinado na decisão recorrida.

80. Adicione-se a isso o fato de que o capítulo 27, está incluso na Seção V, que trata diretamente de produtos minerais, ou seja, produtos encontrados em seu estado bruto natural. E, como bem visto, o produto SABIC® C14-C18 é um produto da indústria química, oriundo de um processo industrial de oligomerização (cozimento) que produz a-olefinas CxH2x.

(...)

86. Assim para a resposta à primeira questão (o que seria uma espécie molecular?) o Professor Alvicler é categórico ao definir que é “óbvio classificar uma alfa olefina como sendo uma espécie molecular, já que esta pode ser representada pelo diagrama estrutural único conforme preconiza a IUPAC como CxH2x ou muito mais especificamente, como H2C=CHCxH2x+1, diagrama no qual claramente podemos mostrar que a relação entre a quantidade dos átomos de Carbono e de Hidrogênio é constante”.

(...)

107. Ainda que se considere que as mercadorias importadas, não se enquadram na posição 2901.29.00, mas sim na posição 2710.19.99, o que se admite como mera hipótese, permanece latente a necessária anulação da exigência relativa à multa por ausência de licença de importação, aplicada com supedâneo no artigo 169, inciso III, alínea “b”, do Decreto-lei nº 37/1966.

(...)

114. Ora, analisando as DI's indicadas às fls. 11/18, cópia da DI 16/0795357-0 e demais documentos que instruíram as importações conclui-se que as mercadorias importadas foram descritas com elementos suficientes para sua identificação, e não foi constatado intuito doloso ou má-fé, razões pelas quais têm de ser aplicado nesse caso o ato declaratório supra referido.

115. Vejamos a descrição utilizada pelo contribuinte:

Descrição Detalhada da Mercadoria

Qtde: 358,59000 TONELADAMETRICA

VUCV: 960,0000000 DOLAR DOS EUA

OLEFINAS LINEARES - HIDRO CARBONETO COM DUPLA LIGAÇÃO SENDO UM ALCENO C16 E C18 MAIOR 60%, PUREZA MAIOR 90%, PARA APLICAÇÃO EXCLUSIVA EM FLUÍDO BASE DE PERFURAÇÃO DE POÇOS DE PETRÓLEO, CAS 112-41-4.

116. Da descrição acima indicada, resta evidente que não houve qualquer elemento que dificultasse ou mascarasse a identificação da mercadoria importada. Restou indicada, inclusive, a existência de duas cadeias carbônicas (C16 e C18) que conjuntamente representam mais de 60% do composto.

117. Agora, vejamos a descrição pretendida pelo laudo LAA:

“mistura de olefinas lineares constituída essencialmente por três compostos orgânicos, a saber, tetradeceno-1 (registro CAS nº 1120-36-1), hexadeceno-1 (registro CAS nº 629-73-2) e octadeceno-1 (registro CAS nº 112-88-9), com teores desses compostos variando nas seguintes proporções: 39,0%-48,0%; 29,0-35,0% e 17,0%-26,0%, respectivamente, sendo utilizada industrialmente (...)

118. A descrição que seria a correta, no enxergar do laudo técnico base para a acusação fiscal, bem como da decisão recorrida, acrescenta o termo “mistura” e os percentuais individuais das cadeias carbônicas. Ora, isso por si só não é suficiente para imputar ao contribuinte erro na descrição. Na pior das hipóteses, poder-se-ia argumentar que estamos diante de uma descrição mais pormenorizada, mas jamais poder-se-ia concluir que a descrição indicada pelo contribuinte é incompleta ou errônea.

(...)

121. E nem se diga, como fez o acórdão recorrido, que estamos diante de incorreta descrição da mercadoria. O produto é claramente indicado como sendo olefinas lineares contendo alcenos C16 e C18 que representam mais de 60% do composto. Em outras palavras, restou indicada, inclusive, a existência de duas cadeias carbônicas (C16 e C18) que representam mais de 60% do composto.

122. Considerar que não houve a correta descrição por não constar o termo mistura é afastar-se demais dos termos da lei e princípios com o único intuito de manter a penalidade.

(...)

130. O mero erro de classificação, o que se admite-se por hipótese, não é suficiente para caracterizar o descumprimento do regime de licenciamento e, nessa condição, não há como se considerar que a mercadoria importada não estava licenciada. Ora, é necessário que tal erro na classificação fiscal efetivamente prejudique o tratamento administrativo da mercadoria.

131. Possuindo a mercadoria importada o mesmo tratamento, tanto na classificação fiscal original quanto na classificação fiscal pretendida pela acusação fiscal, não há de se falar em falta de LI por erro de classificação.

(...)

133. Ora, a própria peça acusatória é categórica ao afirmar que houve o licenciamento, pela ANP, das mercadorias importadas para a classificação fiscal original (2901.29.00). Agora, a acusação fiscal faz aplicar a penalidade por ausência de LI para a NCM 2710.19.99, que possui o mesmo órgão anuente. Tal exigência não deve prosperar, posto que a nova classificação **não estaria sujeita a qualquer tratamento administrativo diverso do empregado originalmente pelo contribuinte bem como não gerou prejuízo ao fisco.**

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

142. Diante do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do auto de infração e do acórdão n.º 11-64.319, espera e requer seja acolhido o presente recurso para que:

i) preliminarmente, seja reconhecido a impossibilidade de revisão das importações diversas das DI 16/0795357-0, ou seja, todas as demais operações de importação listadas às fls. 11/18 ou 71/78 que foram objeto do devido desembaraço aduaneiro, já tendo ocorrido a pertinente homologação das importações realizadas.

ii) No mérito, requer seja julgado totalmente procedente o presente Recurso para cancelar integralmente o Auto de Infração combatido, reconhecendo a correta classificação fiscal por ele adotada quando da importação das mercadorias.

iii) Subsidiariamente, requer sejam excluídas as multas do controle administrativo e regulamentar (multa por ausência de LI - artigo 169, inciso III, alínea “b”, do Decreto-lei nº 37/1966), nos termos da fundamentação acima, dado que as mercadorias importadas foram corretamente descritas na DI e devidamente licenciadas perante a ANP, havendo, apenas, discussão acerca da sua correta classificação fiscal. Ademais, a falta de LI não é fato típico.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Luís Cabral, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

De forma resumida, o Recurso Voluntário apresenta os seguintes argumentos:

- a) Decadência do Direito da União em rever os lançamentos tributários relacionados a DI's anteriores àquela que originou o Auto de Infração.
- b) A Revisão Aduaneira configuraria mudança do critério jurídico, proibida na revisão de ofício para fatos pretéritos por força do artigo 146, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).
- c) A classificação fiscal para o produto, apresentada pela Recorrente, está correta, pois enquadrar-se-ia na nota de capítulo 1.a) da NCM.
- d) A inaplicabilidade da multa sobre o controle administrativo da importação, em razão de ter descrito adequadamente a mercadoria.

Decadência

A ciência do auto de infração ocorreu no dia 29 de março de 2019, o que implica que fatos ocorridos antes de 28 de março de 2014, estariam decaídos se considerarmos a regra do § 4º, do artigo 150, do CTN; ou antes de 1º de janeiro de 2014, pela regra do artigo 173, do CTN.

No caso de se confirmar a alteração da classificação fiscal sugerida pela Autoridade Aduaneira, haveria uma redução da alíquota de Imposto sobre a Importação (II), de 2% (dois por cento), para 0% (zero por cento), resultando em que a análise da possível decadência somente considerará o Imposto sobre Produtos Industrializados na importação (IPI), e neste caso, aplica-se a regra do artigo 173, do CTN, pela ausência de pagamento do imposto.

Desta forma, como a DI mais antiga encontra-se ainda dentro do prazo decadencial, não reconheço a decadência.

Sem razão à Recorrente.

Da Revisão Aduaneira

O Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, determina que as mercadorias, que entrem ou saiam do Território Aduaneiro, somente o podem fazê-lo através de Zonas Primárias – Portos, Aeroportos ou Pontos de Fronteira Alfandegados.

Assim, a imensa fronteira terrestre ou marítima brasileira afunila-se a poucos pontos específicos de entrada ou saída permitidas para mercadorias provenientes do exterior, ou a ele destinado, onde qualquer importação ou exportação possa sofrer o controle aduaneiro que

processa-se conforme uma gestão de risco pela parametrização das declarações de Importação ou de Exportação em canais verde, amarelo, vermelho e cinza, na importação.

A gestão do risco aduaneiro admite medidas de tratamento de risco primário, e medidas de tratamento do risco residual. Esta forma de gerir o risco nas operações de comércio internacional decorre da imensa quantidade diária de operações com unidades de cargas, cargas soltas e a granel que se processam diariamente nas poucas áreas de zonas primárias, muito valorizadas, com alto custo operacional e de armazenagem envolvidos, combinado com o elevado prejuízo potencial que o comércio ilegal, ou a competição desleal através da sonegação tributária, ou mesmo outras preocupações de natureza extrafiscal, como são os casos de controle fitossanitário ou mesmo de segurança interna, podem impor à sociedade brasileira.

O acúmulo de carga aguardando desembaraço nestas áreas impõe um alto custo ao país, prejudicando a cadeia logística como um todo, impondo elevados valores de armazenagem, até mesmo à saturação da infraestrutura de pátios e armazéns com o potencial de se impactar na própria capacidade de portos e aeroportos em receberem novas embarcações e aeronaves com cargas a eles destinadas.

Desta forma, estabelece-se o controle aduaneiro com base em certos elementos de risco que são concentrados em análises da carga (consistência com o bem declarado), documentação regular, ou valor declarado, mas não necessariamente constituindo-se em obrigatória homologação expressa do crédito tributário.

Os potenciais prejuízos à economia, à segurança pública, à segurança fitossanitária são tão graves e elevados, que estabelecem-se medidas de tratamento do risco residual, decorrente da necessária celeridade imposta ao ato de desembaraço aduaneiro pelas considerações acima expostas. Neste caso, o fator importante a se considerar é a análise mais detalhada da documentação apresentada, classificação fiscal, valores informados e outros, que obviamente estão diretamente relacionados ao crédito tributário, inclusive a elegibilidade do importador às hipóteses de isenção.

Esta é a forma da União em apreciar os riscos fundamentais à importação de bens no espaço onde estes ainda estão contidos e isolados do restante território nacional, deixando para uma atuação na Zona Secundária os riscos que possam ser atacados pela cobrança de tributos não pagos ou pagos a menor.

Desta maneira, vemos que o Decreto nº 6.759/2009, determina expressamente em seu artigo 638, que a Autoridade Aduaneira poderá apurar após a conclusão do despacho de importação, a regularidade do crédito tributário e a aplicação de benefícios fiscais, em concordância com o que foi descrito acima a respeito da gestão de riscos no controle aduaneiro.

“Art. 638. 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 ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54](#), com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º; e [Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º](#)).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54](#), com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e

II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.”

Os tributos incidentes no comércio exterior são o Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o PIS/COFINS. Todos submetem-se a dinâmica do lançamento por homologação, que assim é definido no artigo 150, da Lei nº 5.172/1966.

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Vemos no processo de importação que o importador como contribuinte antecipa todos os atos necessários à constituição do crédito tributário, inclusive a antecipação do pagamento, nos termos do artigo acima transcrito, sujeita a extinção do crédito tributário à ulterior condição resolutória de homologação do lançamento, ou seja, revisão futura de prerrogativa da Autoridade Tributária.

Da mesma forma a Declaração de Importação, apesar de possuir memória de cálculo para os tributos e propiciar o seu pagamento de forma automática, possui natureza declaratória de responsabilidade do importador e de seus prepostos, mas possui um importante objetivo concorrente de natureza extrafiscal que envolve o reconhecimento de necessidade de tratamentos administrativos à importação de competência de diversos órgãos como Ministério da Agricultura, Exército, Indústria e Comércio, Saúde e diversas Agências Reguladoras, fora a questão de registro estatístico de fundamental importância ao acompanhamento econômico e do controle de nossas contas externas.

Não há como se confundir, portanto, a conclusão do desembaraço aduaneiro com uma homologação expressa do crédito tributário, ademais, a maioria das importações no país são submetidas ao canal verde de parametrização, situação na qual a carga é liberada apenas mediante a comprovação do preenchimento da declaração de importação e do pagamento do ICMS.

Tão pouco pode-se alegar que houve alteração de critério jurídico, ou o afastamento da possibilidade da Autoridade Aduaneira rever os procedimentos antecipados do importador nos termos do artigo 150, do CTN, pois sequer a hipótese de exclusão do crédito tributário ocorreu pela antecipação do pagamento, além de ser inaplicável a argumentação de que não caberia a revisão de ofício, sendo a revisão aduaneira ato legítimo da Autoridade Aduaneira, prevista na legislação.

Sem razão à Recorrente.

Classificação Fiscal

Toda a lide inicia-se com a discordância da Autoridade Aduaneira sobre a classificação fiscal adotada pelo importador.

A Classificação Fiscal é procedimento bastante complexo por si só, e ganha maior dificuldade quando a análise debruça-se sobre compostos químicos cuja avaliação depende fortemente de exames laboratoriais e de laudos técnicos específicos.

No entanto, não podemos nos esquecer que o Sistema Harmonizado tem a pretensão de permitir que as Autoridades Aduaneiras verifiquem a correta aplicação das alíquotas dos tributos sobre as importações. Logo, as regras do Sistema Harmonizado não possuem a premissa de definir a natureza jurídica do bem, ou de acompanhar a doutrina técnica que rege setores específicos, no nosso caso concreto a indústria química.

Obviamente, que a interpretação destas regras não pode ser contraditória às especificações técnicas que envolvem os produtos, o que eu chamo a atenção é que, via de regra, as normas interpretativas do próprio sistema são suficientes para determinar a correta classificação fiscal, não sendo necessário mergulharmos numa discussão doutrinária da indústria química sobre, por exemplo: o alcance do termo “espécie molecular”.

É de se esperar que a própria norma de interpretação do sistema resolva a questão.

Sendo assim, reproduzo abaixo a explicação existente nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado sobre o Capítulo 29, da NCM.

“A) Compostos de constituição química definida

(Nota 1 do Capítulo)

Um composto de constituição química definida apresentado isoladamente é uma substância constituída por uma espécie molecular (covalente ou iônica, por exemplo) cuja composição é definida por uma relação constante entre seus elementos e que pode ser representada por um diagrama estrutural único.

Numa rede cristalina, a espécie molecular corresponde ao motivo repetitivo.

*Os compostos de constituição química definida apresentados isoladamente que contenham substâncias que foram acrescentadas deliberadamente durante ou após a sua fabricação (incluindo a purificação) estão excluídos do presente Capítulo. Por consequência, um produto constituído, **por exemplo, por sacarina misturada com lactose**, a fim de que possa ser utilizado como edulcorante, está **excluído** do presente Capítulo (ver Nota Explicativa da posição 29.25).*

Estes compostos podem conter impurezas (Nota 1 a)). O texto da posição 29.40 cria uma exceção a esta regra porque, relativamente aos açúcares, restringe o âmbito da posição aos açúcares quimicamente puros.

O termo “impurezas” aplica-se exclusivamente às substâncias cuja presença no composto químico distinto resulta, exclusiva e diretamente, do processo de fabricação (incluindo a purificação). Essas substâncias podem provir de qualquer dos elementos que intervêm no curso da fabricação, e que são essencialmente os seguintes:

- a) matérias iniciais não convertidas,*
- b) impurezas contidas nas matérias iniciais,*
- c) reagentes utilizados no processo de fabricação (incluindo a purificação),*
- d) subprodutos.*

*No entanto, convém referir que essas substâncias **não** são sempre consideradas “impurezas” autorizadas pela Nota 1 a). Quando essas substâncias são deliberadamente deixadas no produto para torná-lo particularmente apto para usos específicos de preferência a sua aplicação geral, **não** são consideradas impurezas admissíveis. **Assim exclui-se o produto constituído por uma mistura de acetato de metila com o metanol**, deliberadamente deixado para torná-lo apto a ser utilizado como solvente (**posição 38.14**). Relativamente a alguns produtos (por exemplo, etano, benzeno, fenol e piridina), há critérios específicos de pureza que são indicados nas Notas Explicativas das posições 29.01, 29.02, 29.07 e 29.33.*

*Os compostos de constituição química definida, apresentados isoladamente, classificados no presente Capítulo, podem apresentar-se em **solução aquosa**. Com as mesmas reservas que as indicadas nas Considerações Gerais do Capítulo 28, o presente Capítulo também compreende as soluções não aquosas e os compostos, ou respectivas soluções, adicionados de um estabilizante (por exemplo, butilcatecol terciário com estireno da posição 29.02), substâncias antipoeiras ou de corantes. As disposições relativas à adição de estabilizantes, substâncias antipoeiras ou de corantes, que constam das Considerações Gerais do Capítulo 28, aplicam-se, mutatis mutandis, aos compostos químicos incluídos no presente Capítulo. Além disso, aos produtos deste Capítulo podem, nas mesmas condições e **com as mesmas reservas** previstas quanto aos corantes, adicionar-se substâncias odoríferas (por exemplo, bromometano da posição 29.03 adicionado de pequena quantidade de cloropicrina).*

*Também se incluem no Capítulo 29, mesmo que contenham impurezas, as **misturas de isômeros** de um mesmo composto orgânico. Só se consideram como tais as misturas de compostos que apresentem a mesma ou as mesmas funções químicas, **desde que** esses isômeros coexistam naturalmente ou que tenham sido formados simultaneamente no decurso de uma mesma operação de síntese. Contudo, as misturas de isômeros (**com exclusão** dos estereoisômeros) de hidrocarbonetos acíclicos, saturados ou não, classificam-se no **Capítulo 27**.*

Temos inicialmente que esclarecer que a classificação fiscal deve ater-se às suas regras gerais, e antes de adentrarmos à análise da referida nota de capítulo, acima reproduzida, temos de considerar a Regra Geral nº 1, que indica que o texto das seções, capítulos e subcapítulos possuem valor apenas indicativo, e que a classificação deve basear-se no texto das posições, respeitados os textos das Notas de Seção e Capítulo.

Assim, mesmo que o texto da posição represente adequadamente um produto, a sua utilização para a classificação deste produto está limitada pelas exclusões previstas nas notas de seção ou de capítulo.

É exatamente o nosso caso concreto. Aqui vemos que há um contraditório sobre a interpretação do que seria um composto de constituição química definida apresentado isoladamente, assim como definido na Nota 1.a), do Capítulo 29.

A Autoridade Aduaneira entende que esta nota de capítulo determina que os produtos, para serem classificados no Capítulo 29, devem ser substâncias compostas de uma única molécula, mesmo admitindo-se impurezas e outros contaminantes, e a Recorrente defende que podem ser admitidos produtos que contenham uma mistura de moléculas diferentes, desde que pertençam a uma mesma classe, ou espécie, com a devida vênua pela possível imprecisão de termos técnicos.

O caso em questão refere-se à “espécie” ou classe das α -olefinas. Os hidrocarbonetos, “família” que abrange este composto químico, possuem diversas variações de sua estrutura molecular, que inclui moléculas referidas como parafínicas, ou aromáticas, saturadas ou não, dependendo de haver apenas ligações simples ou ocorrerem ligações duplas entre os átomos de carbono. Todas estas moléculas, substâncias, são diferentes entre si, mesmo que a proximidade de sua estrutura permita que elas possam ser usadas em conjunto com o mesmo efeito pretendido, gerando produtos comerciais, ou mercadorias, que no processo de refino do petróleo são usualmente identificados por faixas de temperaturas de seus pontos de ebulição.

No caso, moléculas com diferentes composições químicas e estruturas, número de átomos de carbono e de hidrogênio, e diferenças de arranjos estruturais, número de ligações entre os átomos de carbono ou na formação de compostos aromáticos, são utilizados em misturas, com uma característica comum a todos os hidrocarbonetos: eles são solúveis um no outro, formando sempre misturas homogêneas.

O objetivo central da nota de capítulo, acima referida, é de que as posições do Capítulo 29, somente aplicam-se a substâncias que possuem uma única molécula. Ou seja, não se admitem misturas de outras substâncias. Toda a nota explicativa conduz a interpretação neste sentido, pois há exceções, quando a nota admite misturas, as quais reproduzirei abaixo:

- a) Soluções aquosas – presença de água misturada à substância química.
- b) Soluções não aquosas, compostas por estabilizantes, substâncias antipoeira ou corantes.
- c) Presença de impurezas – mistura com outras substâncias que decorrem do processo de fabricação ou de manipulação, e que não são retiradas do produto final, exceto se deixadas deliberadamente na mistura para terem algum efeito pretendido no produto.
- d) Mistura de isômeros – moléculas com a mesma composição (números de átomos iguais, p. ex. mesmo número de átomos de carbono e hidrogênio – mesma fórmula) mas que em decorrência de seu arranjo estrutural geram substâncias quimicamente diferentes.

Vemos que as condições para classificação neste capítulo referem-se a substâncias compostas de uma única molécula, sem misturas com outras moléculas de composição diferentes (número de elementos químicos diferentes). Assim, quando se tratar de um hidrocarboneto, somente podem ser admitidos neste capítulo substâncias que sejam constituídas por moléculas que possuam uma fórmula constante e homogênea, no limite, apenas moléculas com o mesmo número de átomos de carbono e de hidrogênio.

Não é o caso do produto aqui identificado, composto por três moléculas de composição químicas diferentes, no caso, com divergência do número de átomos de carbono e de hidrogênio. Por outro lado, quanto à classificação proposta pela Autoridade Aduaneira, que exige que o produto para ser classificado no Capítulo 27, na posição indicada, tenha mais de 70% de sua composição de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, vemos que é exatamente este o caso.

A Recorrente argumenta que o produto SABIC® C14-C18 é obtido a partir do etileno, e não do petróleo. Ora, o petróleo é uma mistura homogênea de diversos hidrocarbonetos que, nas condições normais de temperatura e pressão, apresentam-se no estado líquido, e todo o processo de obtenção de produtos comerciais derivados do petróleo decorre da separação e isolamento destes diversos hidrocarbonetos, cada um com sua característica física ou química de interesse para as diversas indústrias que os utilizam, por processos de refino ou petroquímicos.

Certo é que pode-se obter o etileno de outras fontes que não o petróleo, no entanto, o produtor, a empresa SABIC, é uma empresa do Grupo Aramco, a maior empresa de petróleo do mundo. A *National Oil Company* da Arábia Saudita, e pode-se encontrar facilmente na internet que este produto específico é produzido em suas instalações petroquímicas localizadas na cidade de Al-Jubail, no Golfo Pérsico, Arábia Saudita.

É altamente improvável que este produto não tenha sido obtido a partir do petróleo e, portanto, não possua em sua composição mais do que 70% de óleos de petróleo. Assim também, apesar das alegações da Recorrente, não há nada no processo que indique o processo de produção do etileno, a partir do qual se obtém as olefinas, tenha sido a partir de outra fonte que não seja o petróleo.

De qualquer forma, o petróleo somente possui utilidade comercial após ser separado em seus derivados por processos de refino ou petroquímico, sendo que todos os seus derivados que se apresentem como óleo podem ser entendidos como óleos de petróleo.

Desta forma, entendo sem razão à Recorrente.

Da multa ao controle administrativo das importações

A Recorrente assim descreveu o produto na sua DI:

“OLEFINAS LINEARES - HIDRO CARBONETO COM DUPLA LIGAÇÃO SENDO UM ALCENO C16 E C18 (>60%), PUREZA >90%, PARA APLICAÇÃO EXCLUSIVA EM FLUÍDO BASE DE PERFURAÇÃO DE POÇOS DE PETRÓLEO, CAS 112-41-4.”

Vemos, que apesar de haver menção a diferentes moléculas, com diferente números de átomos de carbono (C16 e C18), que poderiam chamar a atenção para o fato de não se tratar de uma substância com constituição química definida e apresentada isoladamente, denotando a existência de um produto formado por uma mistura de substâncias diferentes e, conseqüentemente, permitindo à Autoridade Aduaneira a revisão da classificação fiscal, o fato é que os diversos componentes da fórmula possuem diferentes registros do CAS, como muito claramente está consignado no voto de Primeira Instância, e estes deveriam estar consignados na descrição do produto para que pudessem determinar a correta descrição técnica.

“A descrição do IMPORTADOR menciona incorretamente o número CAS 112-41-4, que corresponde ao dodeceno (C12), composto que não está entre os três compostos formadores do produto SABIC® C14-C18 (C14, C16 e C18). Os códigos CAS são identificadores numéricos únicos presentes no banco de dados do Chemical Abstract Service – CAS, que são designados às substâncias, de maneira sequencial, à medida que estas são colocadas na Base de Dados do CAS;”

Então, além do código CAS, como bem explicado acima, referir-se a uma substância apenas, esta sequer faz parte do produto importado, não sendo suficiente a mera menção a compostos com diferentes número de átomos de carbono para ser considerada como uma descrição correta do produto, a ponto de se aplicar o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 12, de 21 de janeiro de 1997.

Desta forma, considero sem razão à Recorrente.

Conclusão

Por tudo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Luís Cabral

