



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12466.720192/2015-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-012.565 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 25/03/2010

ARTIGO 146 DO CTN. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS DISTINTOS CONTRA O MESMO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA.

O fato de existir uma fiscalização pretérita sinalizando interpretação da Fiscalização não tem o condão de vincular institucionalmente a Administração Fiscal para posterior lançamento, impedindo a cobrança de tributos/multa. Isto porque o artigo 146 do CTN tem aplicação restrita à revisão de um mesmo ato administrativo, cujos elementos de direito veiculados pela autoridade fiscal no momento da lavratura não poderão ser posteriormente alterados de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial.

Trata-se de norma que visa proteção da confiança legítima dos contribuintes, porém adstrita aos termos em que foi positivada pelo legislador complementar.

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. REPETRO. MERCADORIA COM DESCRIÇÃO INCOMPLETA. MULTA DE UM POR CENTO SOBRE O VALOR ADUANEIRO.

O beneficiário do regime suspensivo Repetro que descreve a mercadoria importada de forma incompleta ou insuficiente, na declaração de importação, impossibilitando sua classificação fiscal, impede ou dificulta o procedimento de controle aduaneiro apropriado. Infração à qual a legislação de regência impõe a multa equivalente a um por cento sobre o seu valor aduaneiro.

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA EXIGIDA. SÚMULA CARF Nº 02.

Eventual inconstitucionalidade na aplicação de multa prevista na legislação vigente, respeita a matéria cuja discussão é estranha à competência deste Colegiado. Conforme a Súmula CARF nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Vinicius Guimaraes – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro(a) Larissa Nunes Girard, o conselheiro(a) Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Vinicius Guimaraes.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

O processo reporta-se ao Auto de Infração de fls. 02 a 13, lavrado pela Alfândega da Receita Federal do Brasil do Porto de Vitória - ES para constituir o crédito tributário no valor de R\$ 1.079.906,57, decorrente da exigência da multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro estatuída pelo art. 84 da Medida Provisória (MP) n.º 2.158-35/2001, combinado com os arts. 69 e 81, IV, da Lei n.º 10.833/2003, referente ao despacho aduaneiro processado pela Declaração de Importação (DI) n.º 10/0483283-6, registrada em 25.03.2010, com suspensão do pagamento de tributos incidentes na importação, em face da concessão do regime de admissão temporária no Repetro, com amparo no art. 458 e seguintes do Decreto n.º 6.759/2009 (RA/2009), combinado com os arts. 3º, III, e 4º da Instrução Normativa (IN) SRF n.º 844/2008.

A autoridade lançadora esclarece que após a concessão do Repetro e registro da DI procedeu, em 31.03.2010, à conferência aduaneira, e que desse procedimento resultou na alteração da classificação fiscal da mercadoria, do código NCM 8413.70.90 (outras bombas centrífugas/outras) para o código NCM 8413.70.10 (outras bombas centrífugas/eletrobombas submersíveis), e na exigência da multa mencionada no *caput* do art. 711 do RA/2009, em face da infração anotada no inciso I desse mesmo artigo.

Esclarece também que, em 07.04.2010, o sujeito passivo impetrou o Mandado de Segurança (MS) n.º 2010.50.01.003844-0 perante a Justiça Federal do Espírito Santo, cuja medida liminar foi deferida em parte para determinar à autoridade impetrada que se abstivesse de exigir o pagamento da multa em questão e prosseguisse no desembaraço aduaneiro da mercadoria internada ao amparo da DI n.º 10/0483283-6, e que diante dessa circunstância, em 14.04.2010, a fiscalização procedeu à nova exigência fiscal, desta feita, para que a importadora somente procedesse à referida reclassificação fiscal da mercadoria, ou seja, sem o recolhimento de qualquer penalidade.

Esclarece também que o sujeito passivo, quando do cumprimento da referida exigência fiscal, advertiu que efetuava a retificação da DI tão somente com o intuito de desembaraçar a mercadoria, ressaltando, por conseguinte, seu direito de discutir a sua classificação fiscal em processo administrativo próprio.

Alerta que na ação judicial não se discutiu o mérito da presente autuação, uma vez que impetrada tão somente para que a autoridade fiscal competente não condicionasse o desembaraço aduaneiro da mercadoria importada ao recolhimento da multa por erro de classificação fiscal. Informa também que seu trânsito em julgado ocorreu em 22.11.2012.

A autoridade lançadora ressalta que de acordo com a IN SRF nº 680/2006, a DI deve ser formulada pelo importador no Siscomex informando a “Descrição Detalhada da Mercadoria” (item 42 do Anexo Único da referida IN), hipótese definida como sendo a “descrição completa da mercadoria de modo a permitir sua perfeita identificação e caracterização”, e, caso o beneficiário de regime aduaneiro prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado, dentre outras, a descrição completa da mercadoria, sujeitará à multa de um por cento sobre seu valor aduaneiro, conforme dispõe o art. 711, III, e § 1º, III, do RA/2009.

Contextualizando o feito, esclarece, de acordo com as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) nº 1 e 6 e Regra Complementar nº 1(RGC-1), as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto nº 435/1992, com texto atualizado pela IN RFB nº 807/2008, que a mercadoria importada se trata de “um sistema de bombeio de líquidos” cuja “função determinada ou principal desse sistema é o bombeamento de líquidos”, “sendo o módulo de bombeio a parte do sistema diretamente responsável pelo bombeamento dos líquidos” e que “a classificação fiscal do sistema deve corresponder à classificação fiscal do módulo de bombeio, e esse “módulo de bombeio consta na descrição da mercadoria entre os itens segregados pelo importador como “*Equipamentos submarinos*”, cujas “bombas para líquidos, (...)”, são classificadas na posição 8413.

Portanto, que “restaria saber em quais desdobramentos dar-se-ia sua classificação a partir da descrição fornecida pelo sujeito passivo na DI”.

Entende que “entre as subposições da posição 8413, a que melhor classifica o módulo de bombeio centrífugo é a subposição 8413.70 - Outras bombas centrífugas”.

Salienta que “essa subposição, contudo, ainda possui desdobramentos em item e subitem” e que “é nesse momento que a descrição da mercadoria da DI nº 10/0483283-6 revela-se incompleta” porque “não possui elementos suficientes para classificação do módulo de bombeio nos desdobramentos da subposição 8413.70, pois a sua descrição é insuficiente para permitir saber qual o mecanismo de acionamento da bomba.

Afirma que “dada a sua grande velocidade de rotação, as bombas centrífugas são sempre acionadas por um motor ou uma turbina, geralmente em acoplamento direito”, cujo “conceito extraído da Wikipédia, esse motor pode ser elétrico, motor à diesel, uma turbina a vapor, etc.” e que teria que “saber qual o tipo de motor ou turbina para acionamento da bomba”, pois “caso fosse um motor elétrico” sua “melhor classificação” é na “NCM 8413.70.10 - eletrobombas submersíveis, visto que o módulo de bombeio trabalha submerso em águas marinhas (submarino)” e “caso não fosse um motor elétrico, a classificação dar-se na posição 8413.70.80 ou na 8413.70.90 (esta última adotada pelo sujeito passivo ao registrar a DI)”, o que evidencia, mais uma vez, que “a descrição da mercadoria revela-se incompleta, pois não traz a informação de vazão do sistema de bombeio, não permitindo dizer se é inferior ou igual a 300 litros por minuto ou se é superior a esse limite”.

Portanto, em face do acima evidenciado, concluiu que “é possível afirmar que a descrição da mercadoria da DI nº 10/0483283-6 é incompleta, pois não possui informações suficientes para que possa fazer a classificação fiscal da mercadoria, caracterizando a infração capitulada no artigo 711, inciso III e parágrafo 1º, inciso III, do Decreto nº 6.759/09 (Regulamento Aduaneiro)”.

Inconformada com a exigência fiscal ora imposta, a autuada apresentou impugnação às fls. 131 a 139.

De início, alega que a classificação fiscal apontada na DI nº 10/0483283-6 está correta, não merecendo qualquer reparo, pois o bem importado não se trata de bomba submersível, conforme entende a fiscalização.

Esclarece que a NCM indicada na referida DI é a adequada para equipamentos submarinos, dos tipos que ficam debaixo das águas do mar, mas que não efetuam o bombeamento dessa água, ou seja, não se trata de equipamento apto a bombear o próprio fluido em que está submerso, pois sua função é injetar água do mar dentro do poço com vista a otimizar a produção de óleo e não a de elevar o óleo, função típica da bomba centrífuga submersa.

Afirma ser nítida a mudança de enquadramento legal adotado no despacho de importação e o adotado no auto de infração, pois no despacho a fiscalização perfilha a tese de erro na classificação fiscal para motivar a interrupção do despacho e exigir, via Siscomex, a multa do art. 711, I, do RA/2009, enquanto no lançamento de ofício utiliza o argumento da prestação de informação incompleta da mercadoria para fundamentar a exigência da multa do art. 711, III, do RA/2009, o que evidencia nítida mudança de critério jurídico, fato que, por si só, invalida a autuação.

Alega que o fisco preferiu simplesmente acusar de prestação de informação inexata ou incompleta ao invés de demonstrar que foi correta a reclassificação fiscal imposta no código NCM 8413.70.10.

Salienta que a postura adotada no despacho de importação é diversa daquela utilizada na presente autuação. No despacho, em momento algum o fisco solicitou que fosse retificada a descrição do equipamento para incluir informações referentes à vazão, tipo de motor, etc, de forma a permitir saber se a classificação por ela utilizada era a correta ou não, ao contrário, simplesmente impôs a alteração da sua classificação fiscal e determinou o recolhimento da multa pelo suposto erro de classificação, tanto que a retificação da DI para alterar o NCM foi suficiente para que a fiscalização procedesse ao desembaraço aduaneiro da mercadoria.

Entende também que o fato de o NCM informado no Requerimento de Concessão do Regime (RCR), que instruiu o pedido de admissão da respectiva mercadoria no Repetro, não ter sido objeto de qualquer reparo pelo fisco demonstra a adoção de comportamento contraditório, o que não é admitido pelo Direito, conforme jurisprudência do STJ.

Por fim, alega que por se tratar na espécie de operação do tipo admissão temporária no Repetro, cuja DI foi registrada com suspensão do pagamento dos tributos incidentes na importação, ainda que se concluisse pela incorreção da NCM adotada para a mercadoria importada, inexistente qualquer prejuízo ao fisco, razão pela qual requer seja, também por esse motivo, declarada, em virtude de sua total insubsistência, a improcedência do auto de infração.

É o relatório.

A lide foi decidida pela 2ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, nos termos do Acórdão nº 07-37.434, de 17/06/2015 (fls.238/251), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pela interessada, nos termos da ementa que segue:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 25/03/2010

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. REPETRO. MERCADORIA COM DESCRIÇÃO INCOMPLETA. MULTA DE UM POR CENTO SOBRE O VALOR ADUANEIRO.

O beneficiário do regime suspensivo Repetro que descreve a mercadoria importada de forma incompleta ou insuficiente, na declaração de importação, impossibilitando sua classificação fiscal, impede ou dificulta o procedimento de controle aduaneiro apropriado. Infração à qual a legislação de regência impõe a multa equivalente a um por cento sobre o seu valor aduaneiro.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, o arrazoadado de fls. 258/337, após síntese dos fatos relacionados com a lide, reitera as alegações deduzidas em sede de impugnação.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 23/06/2015 (fl.256) e protocolou Recurso Voluntário em 20/07/2015 (fl.257) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – Da mudança de critério jurídico:

Defende a recorrente que houve mudança de critério jurídico, nesse sentido afirma ser nítida a mudança de enquadramento legal adotado no despacho de importação e o adotado no auto de infração, pois no despacho a fiscalização perfilha a tese de erro na classificação fiscal para motivar a interrupção do despacho e exigir, via Siscomex, a multa do art. 711, I, do RA/2009, enquanto no lançamento de ofício utiliza o argumento da prestação de informação incompleta da mercadoria para fundamentar a exigência da multa do art. 711, III, do RA/2009, o que evidencia nítida mudança de critério jurídico, fato que, por si só, invalida a autuação.

Para a recorrente a fiscalização extrapolou sua competência ao tentar corrigir a falha e alterar o lançamento fiscal, ao citar outros dispositivos legais que dariam respaldo a autuação.

Não assiste razão a recorrente.

Previamente, cabe esclarecer que a restrição da mudança de critério cinge-se ao procedimento de constituição do crédito tributário mediante o lançamento realizado autoridade administrativa, o denominado lançamento de ofício, conforme, expressamente, dispõe o art. 146 do CTN, que segue transcrito:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos **critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento** somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (grifou-se)

Em breve síntese, vemos que o CTN determina a impossibilidade da cobrança de tributos retroativamente com fundamento em alteração de interpretação (critério jurídico) promovida pela autoridade administrativa, seja por meio de revisão do lançamento tributário de ofício (artigo 145, inciso III e artigo 149, incisos II a IX do CTN) ou por decisão administrativa ou judicial (artigo 145, incisos I e II).

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

De pronto percebemos que nessa garantia faz-se centralmente presente a figura do lançamento tributário. O lançamento, vale lembrar, é ato administrativo, nos exatos termos estabelecidos pelos arts 3º e 142 do CTN (atividade administrativa plenamente vinculada). Trata-se, portanto, norma individualizada a um contribuinte singular, constituindo o crédito tributário pela aferição de todos os elementos para a ocorrência do fato gerador, criando o dito compromisso entre este e o Fisco. Os elementos de fato e de direito ali presentes consolidam-se, vinculando a Administração, razão pela qual não podem ser alterados.

Com efeito, o artigo 146 encontra-se topograficamente dentro da Capítulo do CTN sobre a “Constituição do crédito tributário”, que, por sua vez, está dentro da Seção sobre o “Lançamento”, e é assim que foi positivado: para dar a garantia ao contribuinte que não poderá ser surpreendido com interpretação diversa daquela posta naquele preciso lançamento de ofício que lhe foi endereçado, de modo que eventual nova interpretação (por revisão de ofício, decisão administrativa ou judicial) não poderá ser utilizada para revisão daquele mesmo lançamento, e não de lançamentos diversos/posteriores.

Assim, se aplicação da referida restrição cinge-se ao ato de constituição do crédito tributário, logo, ele não se aplica ao ato decisório prolatado pelo órgão administrativo competente, no momento da conferência aduaneira.

Por outro lado, o instituto da revisão aduaneira, previsto no art. 54 do Decreto-Lei n.º 37/66, com a redação dada pelo Decreto-Lei n.º 2.472/88, é o procedimento realizado após o desembaraço, quando os bens importados já foram entregues ao importador, mediante o qual se apura, entre outros elementos, a regularidade do pagamento dos tributos incidentes na importação. Vejamos:

Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei.

Nesse ponto, deve-se esclarecer que os conceitos de "revisão aduaneira" e de "revisão de ofício do lançamento" não se confundem.

O Regulamento Aduaneiro, Decreto n.º 6.759/2009, vigente à época do fato gerador em causa, definiu os contornos do instituto da revisão aduaneira nos seguintes termos:

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 n.º 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei no 2.472, de 1988, art. 2o; e Decreto-Lei n.º 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 n.º 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.

Em face dos dispositivos legais acima transcritos, conclui-se que os procedimentos administrativos realizados no curso do despacho de importação não têm efeito homologatório e, portanto, naquele estágio ainda não se configura o lançamento tributário.

Assim, as informações prestadas pelo contribuinte na DI e os procedimentos fiscais adotados durante o despacho não caracterizam lançamento; apenas subsidiam e dão encaminhamento ao despacho aduaneiro, com vista ao desembaraço da mercadoria. É, pois, quando do procedimento de revisão aduaneira que a autoridade fiscal examina com profundidade, todos os aspectos fiscais do despacho, dentre eles o pagamento feito antecipadamente ou o benefício fiscal pleiteado, procedendo, agora sim, à homologação, se confirmada a regularidade da importação, ou lançando eventuais diferenças de tributos e demais gravames.

Desse modo, somente após a homologação expressa, pela autoridade fiscal, desse procedimento é que se poderá falar em critério jurídico adotado pela Administração tributária.

Por todo exposto, voto por rejeitar a alegação de mudança de critério jurídico.

III – Da Multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no artigo 711, inciso III do RA:

Conforme informações constantes do Auto de infração, de acordo com a descrição da mercadoria feita pelo importador na DI n.º 10/483283-6, não foi possível determinar a correta classificação fiscal da mercadoria, visto que a empresa não atendeu aos requisitos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e a partir desse fatos, aplicou a multa prevista no art. 711, inc. III e parágrafo 1º, inc. III, do Decreto n.º 6.759/2009, o qual da seguinte forma determina:

Art. 711. **Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria** (Medida Provisória n.º 2.15835, de 2001, art. 84, caput; e Lei n.º 10.833, de 2003, art. 69, §1º):

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

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; ou

III - **quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.**

§ 1º **As informações referidas no inciso III do caput, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo** (Lei n.º 10.833, de 2003, art. 69, §2º):

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador ou exportador; adquirente (comprador)ou fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - **descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmam sua identidade comercial;**

- IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e
- V - portos de embarque e de desembarque.

Na visão da recorrente, a multa não seria devida por diversas razões, a saber: (i) a classificação fiscal apontada pela recorrente à época do despacho de importação está correta, não merecendo qualquer reparo; (ii) tipicidade cerrada, violação, ausência de correlação entre a hipótese de incidência da penalidade e o fato apurado; e, (iii) inexistência de prejuízo ao Fisco.

Ao analisar a questão, a decisão recorrida entendeu ser devida a multa regulamentar lançada, objeto da lide. Peço vênias para transcrever os fundamentos utilizados DRJ:

Quanto ao cerne da autuação propriamente dita, ou seja, relativamente à exigência da multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada por declaração incompleta, contrariamente ao entendimento da autoridade lançadora, a impugnante defende que a classificação fiscal adotada está correta.

Alega que a mercadoria importada não é uma bomba submersível e que a NCM informada na DI é a adequada para equipamentos submarinos, ou seja, aqueles que são projetados para ficar submersos no leito do mar, não para efetuar o bombeamento da água do mar, pois não são equipamentos que tem por função bombear o próprio fluido em que está submerso, mas sim para injetar a água do mar dentro do poço, com vista à otimização da produção de óleo, ou seja, tratam-se de equipamentos que possuem a função típica das bombas centrífugas submersas.

Por seu turno, a autoridade lançadora alega que o sujeito passivo, ao não discriminar o mecanismo de acionamento (se por um motor ou uma turbina) ou sua capacidade de vazão (se igual ou inferior a 300 litros por minutos ou superior) da mercadoria impossibilitou-a de determinar em qual dos itens da subposição NCM 8413.70 (se 10, 80, ou 90) o referido equipamento deve ser classificado, pois as informações fornecidas na DI apenas permitem atestar que o equipamento importado trata-se de um módulo de bombeio centrífugo, classificável na citada subposição, própria para acobertar “outras bombas centrífugas”.

O Decreto-Lei nº 37/1966, em seu art. 44, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 2.472/1988, impõe que toda mercadoria procedente do exterior, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser submetida a despacho aduaneiro, que será processado com base em declaração apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescritos em Regulamento.

Os arts. 551 e 552 do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009) estabelece:

Da Declaração de Importação

Art. 551. A declaração de importação é o documento base do despacho de importação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 44, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º).

§ 1º A declaração de importação deverá conter:

I - a identificação do importador; e

II - a identificação, a classificação, o valor aduaneiro e a origem da mercadoria. (grifei)

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá:

I - exigir, na declaração de importação, outras informações, inclusive as destinadas a estatísticas de comércio exterior; e

II - estabelecer diferentes tipos de apresentação da declaração de importação, apropriados à natureza dos despachos, ou a situações específicas em relação à mercadoria ou a seu tratamento tributário.

Art. 552. A retificação da declaração de importação, mediante alteração das informações prestadas, ou inclusão de outras, será feita pelo importador ou pela autoridade aduaneira, na forma estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O Anexo Único da Instrução Normativa SRF n.º 680/2006 (que trata das informações a serem prestadas pelo importador), em seu item 42, dispõe que a descrição detalhada da mercadoria consiste na descrição completa de modo a permitir a sua perfeita identificação e caracterização. Já seu subitem 42.2 impõe que a discriminação da mercadoria deve abranger a espécie, tipo, marca, número, série, referência, medida, nome científico e/ou comercial, etc.

Como se sabe, as mercadorias transacionadas no comércio internacional são designadas por uma linguagem universal, utilizada na maioria dos países e representada por um código numérico de seis dígitos e agrupadas pelo Sistema Harmonizado (Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias), nomenclatura administrada pelo Conselho de Cooperação Aduaneira (embora em 1994 tivesse passado a designar-se correntemente Organização Mundial das Alfândegas), que, inclusive, facultou ao Brasil, assim como ao Mercosul, o direito de acrescentar dois dígitos ao referido código numérico, a fim de permitir a aplicação de tratamentos tributários específicos, cuja nominata é denominada Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

A NCM é dotada de normas distribuídas em regras de interpretação, notas legais de seções e de capítulos, notas complementares de posições e as notas explicativas do sistema harmonizado (estas últimas de valor subsidiário). Portanto, pode-se deduzir que a correta classificação de uma determinada mercadoria no código numérico depende de uma descrição técnica ajustada às normas acima referenciadas, a fim de que a autoridade incumbida do despacho aduaneiro possa, de posse dessa descrição, conferir a NCM e o tratamento tributário adequados. Daí a hipótese de sujeição do importador à multa por descumprimento dessa obrigação, ainda que a NCM esteja eventualmente correta.

Noutras palavras, a especificação da mercadoria importada deve ser completa o suficiente para que a fiscalização aduaneira possa aferir sua correta classificação fiscal, sem a necessidade de recorrer a outros expedientes, seja por ocasião do exame realizado no curso do despacho aduaneiro de importação ou em procedimento de revisão aduaneira da respectiva operação de importação.

A autoridade lançadora, motivando a exigência da multa do art. 84 da MP n.º 2.158-35/2001, c/c os arts. 69 e 81, IV, da Lei n.º 10.833/2003, afirma que a descrição da mercadoria, pelo fato de não especificar seu mecanismo de acionamento (se por um motor ou uma turbina) e ainda sua capacidade de vazão (se igual ou inferior a 300 litros por minutos ou superior), impossibilitou-a de determinar em qual dos itens (se 10, 80, ou 90) da subposição NCM 8413.70 deveria recair sua classificação fiscal, pois entendeu que a descrição apresentada pelo sujeito passivo na declaração de importação apenas permitiu aferir que o equipamento importado tratava -se de um módulo de bombeo centrífugo, classificável na citada subposição.

A importadora descreveu a mercadoria classificada no código NCM 8413.70.90 como sendo:

Descrição Detalhada da Mercadoria

LA ESPECIE (ESPECIMCO)

SISTEMA DE BOMBEIO (CENTRIFUGO) DE INJEÇÃO DE ÁGUA BRUTA SUBMARINO INCLUINDO CADA ITEM A SEGUIR: 1 Equipamento submarino inclusos conforme os itens: 4 Modulos de bombeio 3 Base de fluxo (7000002626) 3 Modulos de terminação umbilical de potência (P7000002647) 3 Umbilical de controle do VCM (P7000002648) 3 Entrada do VCM (P7000002649) 3 Saída do VCM (P7000002650) 3 Filtro de entrada de água 2 Equipamentos de superfície (Topside) inclusos conforme os itens: 1 Acionador variador de velocidade (VSD) para P1 1 Acionador variador de velocidade (VSD) para P2 1 Acionador variador de velocidade (VSD) para P3 1 Cabine (painel) de controle da bomba com PLC AB 1 Computador (Laptop) / eng. para SPCU 2 Computadores 1 Painel (Switchgear) de 600V 1 Painel (Switchgear) de 480V 1 Painel de distribuição de 127V 1 Unidade de potência hidráulica (HPU) 1 Unidade de teste elétrico (ETU) (P7000002719) 2 Unidades de teste de potência submarino (SPCTU) (P7000002721) 1 Simulador do sensor (SESI) (P7000002722) 1 Analisador do fluido de barreira 1 Eslingas de elevação para Modulo bombeio/filtro (montado com módulos) Elevação do filtro e Ferramentas de instalação 1 Ferramenta de destravamento mecânico (P7000002651) 1 Ferramenta de destravamento do ROV VCM (P7000002652) Partes & Pecas Topside arranque/comm. subsea Partes & Pecas comissionamento Ferramentas de engenharia Framo Skid para transporte & teste Moldura Depl.

Qtde: 3 UNIDADE VUCV: 119.891.286,9300000 COROA NORUE/NORUE

Tarifa Externa Comum (TEC), atualizada até a Resolução Camex n.º 25/2015, em sua posição 8413, dispõe:

(...)

84.13 - Bombas para líquidos, mesmo com dispositivo medidor; elevadores de líquidos.

(...)

8413.70 - Outras bombas centrífugas

8413.70.10 - Eletrobombas submersíveis

8413.70.80 - Outras, de vazão inferior ou igual a 300 l/min

8413.70.90 - Outras

(...)

Delimitada a essência da controvérsia suscitada, convém, perquirir se o módulo de bombeio centrífugo, classificável, ao menos, na subposição NCM 8413.70, trata-se de um equipamento submersível ou não.

Para tanto, se faz necessário definir o que seja propriamente uma bomba submersível.

Objetivando solucionar a dúvida suscitada me socorri de duas publicações, vejamos:

(i) a pesquisa empreendida no endereço eletrônico <http://www.manutencaoesuprimentos.com.br/conteudo/3768-bombas-submersiveis-e-suasaplicacoes/>, define “bomba submersível” como “um tipo de bomba com um dispositivo fechado hermeticamente, que opera pressionando, ao invés de puxar, a água durante o processo de bombeamento. É capaz de funcionar dessa maneira, porque, como o nome sugere, a bomba está totalmente submersa no líquido a ser bombeado. Isso permite que a bomba seja baixada em um buraco fundo para o bombeamento necessário sem que ocorram problemas como a cavitação da bomba, que pode danificar as partes móveis através do desenvolvimento de bolhas de vapor” (...). As bombas submersíveis são usadas em uma ampla variedade de aplicações de uso comercial e industrial, podendo ser conectadas a vários tipos de tubos, mangueiras flexíveis ou fios, dependendo do trabalho e do líquido a ser bombeado. A maioria das bombas submersíveis é classificada como eficaz para uma ampla variedade de líquidos, mas os líquidos viscosos em profundidades maiores apresentam problemas necessitando de bombas de pressão mais forte para a função apropriada (...). Muitas bombas

submersíveis operam sob o princípio de bombeamento elétrico submersível (ESP) (...). O motor de um sistema ESP também é projetado para funcionar em altas temperaturas (até 149 graus Celsius) e altas pressões, por isso é utilizado em situações onde são muito comuns os poços profundos, tais como poços de petróleo” (grifos não pertencem ao original).

(ii) a pesquisa empreendida no endereço eletrônico http://www.oceanica.ufrj.br/intranet/teses/2008_mestrado_fabio_alves.pdf, referente à Dissertação de Mestrado de Fábio Alves Albuquerque, submetida ao corpo docente do Instituto Alberto Luiz Coimbra de Pós-Graduação e Pesquisa de Engenharia da Universidade Federal (UFRJ/COPPE), como parte dos requisitos necessários para a obtenção do grau de mestre em ciências em engenharia oceânica, nos informa que “a confiabilidade de equipamentos submarinos é um fator crítico devido à menor frequência de inspeção comparada a equipamentos de superfície, pois as operações submarinas de manutenção e reparo possuem alto custo, exigindo a presença de mergulhadores ou ROV e embarcações para as intervenções (...), o qual possui os seguintes elementos principais: Dutos e risers: responsáveis por conduzir os fluidos produzidos ou injetados, interligam os equipamentos submarinos à facilidade de produção (plataforma ou em terra); Umbilicais: componentes responsáveis pela interligação física entre os equipamentos submarinos e a fonte de energia (hidráulica ou elétrica) na estação de controle central na plataforma ou em terra; Sistema de controle e monitoramento: sistema que possibilita o controle e a monitoração dos equipamentos submarinos remotamente a partir de uma estação central na superfície; Equipamentos submarinos: componentes diversos que podem possuir, entre outras, as funções de segurança, controle e isolamento do fluxo produzido ou injetado, separação do fluido escoado em fases e injeção de energia ao escoamento”.

Prosseguindo, o autor da citada obra define a “Bomba Centrífuga Submersa Submarina (BCSS)” como sendo “uma variação dos sistemas de BCS (bomba centrífuga submersa), utilizados para aplicações onshore e offshore, neste último caso para completação seca. Ambos são sistemas nos quais uma bomba centrífuga é instalada no interior de um poço produtor para elevação artificial de petróleo, sendo alimentada através de um cabo elétrico”.

Já para o que nos interessa saber, ou seja, sobre o que é uma “Bomba Centrífuga Vertical Submarina”, o autor nos esclarece que referida mercadoria “é instalada no leito marinho e usada para elevação artificial de hidrocarbonetos com baixa razão gás-óleo ou a jusante de separadores trifásicos submarinos, para reinjeção de água. Também pode ser usada em sistemas de injeção submarina de água bruta, ou a jusante de separadores bifásicos submarinos, para elevação artificial de hidrocarbonetos” (grifos não pertencem ao original).

Outro ponto da dissertação que merece atenção é o que traça o perfil cronológico do desenvolvimento das bombas submarinas. Diz o autor que “começou na década de 1980, durante o projeto de separação submarina GA-SP, no qual a empresa Hayward Tyler foi envolvida no desenvolvimento do protótipo para o projeto. Atualmente existem bombas deste tipo disponíveis no mercado, que é basicamente dominado por duas empresas: Framo Engineering e Aker Kvaerner. A tecnologia de bombeamento centrífugo é a mais aplicada para bombas monofásicas submarinas”.

Salienta a obra que “atualmente existem três sistemas submarinos de injeção de água bruta em desenvolvimento no mundo, em estágios diferentes de evolução: • Sistema submarino de injeção de Columba E: (...), é operado pela empresa CNR e a unidade de bombeio é de fabricação Framo. A previsão de instalação é 2008; • Sistema submarino de injeção de Tyrihans: (...) O sistema é composto por duas bombas, fornecidas pela empresa Aker Kvaerner (...). O campo de Tyrihans irá entrar em produção na metade de 2009 e o sistema deverá ser instalado até o final deste mesmo ano; • Sistema submarino de injeção de Albacora (Bacia de Campos): este sistema tem previsão de instalação em 2009, e será composto de bombas Framo” (...). No Brasil, a previsão de instalação do primeiro sistema de injeção de água bruta é em 2009, com o sistema a ser instalado em lâminas d’água que variam de 370 a 400 metros de profundidade no campo de

Albacora, Bacia de Campos. São três bombas, de fabricação Framo, instaladas de modo a duas delas atenderem cada uma a três poços injetores e uma bomba dedicada a outros dois poços injetores. As três bombas pressurizam, portanto, oito poços injetores. As bombas injetarão um total de 22.000 m³/d em oito poços, de forma a repressurizar os reservatórios até a pressão de saturação” (grifos não pertencem ao original).

Analizando o teor dos trechos das pesquisas acima transcritos conclui-se que a mercadoria importada não é uma bomba submersível, pois um equipamento dessa natureza visa bombear o próprio líquido no qual está totalmente submerso, enquanto que o “sistema de bombeio (centrífugo) de injeção de água bruta submarino”, importado ao amparo de DI nº 10/0483283-6, como o próprio nome indica, é projetado para ser instalado no leito marinho, seja para a injeção submarina de água bruta no poço, para permitir a elevação artificial de hidrocarbonetos ou ainda para reinjetar água no poço na baixa-maré.

Portanto, assiste razão à impugnante quando afirma que foi equivocada a exigência fiscal feita no curso do despacho aduaneiro, que determinou a reclassificação fiscal do equipamento de importado, no código NCM 8413.70.10.

No entanto, com subsídio nas regras de classificação fiscal, entendo assistir razão, em parte, à autoridade lançadora quando conclui que pela descrição na DI do “sistema de bombeio (centrífugo) de injeção de água bruta submarino” não foi possível, ainda que inaplicável o código NCM 8413.70.10, determinar se o equipamento importado se classifica no código NCM 8413.70.80 ou no código NCM 8413.70.90, adotado pelo sujeito passivo, pois na respectiva declaração de importação não consta qualquer informação acerca da capacidade vazão, litros por minuto ou medida equivalente, do referido sistema de bombeio.

Inclusive, em nenhum outro documento que instruiu o despacho de importação foi possível colher mencionada informação, é o que se depreende da Invoice nº 401932 (fls. 22/23).

Portanto, a descrição dos equipamentos acima referenciados, da forma como realizada pela impugnante, não permitiu à fiscalização aferir se realmente enquadravam-se na NCM informada na DI; o que contraria as normas que disciplinam a classificação fiscal de mercadorias, posto que a correta classificação da mercadoria no código numérico depende sobremaneira que sua descrição se amolde àquelas normas de regência, a fim de permitir que a fiscalização afira a NCM adotada e determine, por conseguinte, o tratamento tributário e o controle adequados.

Daí decorre a sujeição do importador/declarante à multa por descumprimento dessa obrigação acessória (art. 711, III, e § 1º, III, do RA/2009).

Portanto, com fundamento nos argumentos expostos, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário consubstanciado no presente auto de infração.

A partir da análise da decisão da recorrida, é possível verificar que, de fato, houve descrições sucintas que não correspondem às necessidades do controle aduaneiro, que exigem descrição completa da mercadoria importada.

Oportuno ressaltar que o fato de a interessada ter informado o NCM correto das mercadorias não afasta a obrigação acessória a que a interessada estava submetida. Era sua obrigação informar no campo próprio das declarações de importação a descrição completa da mercadoria: capacidade vazão, litros por minuto ou medida equivalente, do referido sistema de bombeio, para que a fiscalização pudesse aferir se realmente enquadravam-se na NCM informada na DI.

No caso dos autos, resta incontestado que nem a descrição da mercadoria na DI ou em outro documento que instruiu o despacho de importação foi possível colher informação suficiente para determinar, com exatidão qual seria a sua correta classificação fiscal.

Com isso, ocorreu a perfeita subsunção dos fatos à norma. Observa-se que o núcleo do tipo infracional é simplesmente “*omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação*”, não se exigindo qualquer resultado naturalístico para sua consumação.

Cabe enfatizar que, via de regra, à natureza das infrações aduaneiras são de responsabilidade objetiva, independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. É o que preceitua o artigo 136 da Lei n.º 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN).

Da mesma forma, as infrações aduaneiras não estão atreladas a identificação de dano ao erário. Isto porque, diferente do direito tributário, cujo principal foco está na arrecadação (caráter fiscal), o foco do direito aduaneiro está no controle aduaneiro, que possui caráter eminentemente extrafiscal e visa garantir a segurança da sociedade e a soberania estatal sobre a entrada e saída de bens por suas fronteiras. Assim, haverá infração a ser punida sempre que o controle aduaneiro, de forma concreta ou potencial, for ameaçado, mesmo que tal dano não tenha implicações tributárias.

A de se destacar ainda que o entendimento da RFB quanto a aplicação da multa prevista no art. 711, inciso III, do Decreto n.º 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 Regulamento Aduaneiro (RA), que vem a corroborar o entendimento adotado no presente voto, foi expresso na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 26/2013:

Assunto: Normas de Administração Tributária

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NORMA SECUNDÁRIA SANCIONATÓRIA MULTA DO INCISO III DO ART. 711 DO REGULAMENTO ADUANEIRO. ASPECTO MATERIAL. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. VEDAÇÃO À ATUAÇÃO CONTRADITÓRIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A hipótese de incidência abstrata de multa é norma sancionatória secundária subjacente à norma primária que regula a conduta requerida.

O aspecto material da multa do inciso III do art. 711 do Regulamento Aduaneiro é omitir ou prestar de forma inexata informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial.

As informações descritas nos incisos do § 1º do art. 711 do Regulamento Aduaneiro são exemplificativas. Qualquer informação constante do anexo único da IN SRF n.º 680, de 2006, pode ocasionar a aplicação da referida multa.

Inexiste obrigatoriedade de se comprovar a ocorrência de dano ao controle aduaneiro, pois tal restrição é estranha à regra-matriz de incidência da multa. A responsabilidade aduaneira-tributária é objetiva, não tendo de se comprovar culpa ou dolo.

A inexistência de conduta contrária ao ordenamento jurídico impede a aplicação da multa contida na norma secundária.

De qualquer sorte, observe-se que houve procedimento fiscal desencadeado para analisar a influência das divergências na descrição completa da mercadoria, deslocando a atuação do Fisco para a análise de um fato, quando tal conduta poderia ter sido evitada pelo contribuinte, caso tivesse realizado de forma correta tal descrição. O que não ocorreu foi a lavratura de Auto de Infração, por exemplo, por conta de uma reclassificação fiscal. Neste caso, outra teria sido a consequência da conduta do contribuinte, qual seja, a exigência dos tributos devidos em uma importação comum, ou mesmo a aplicação de pena de perdimento da mercadoria.

No mesmo sentido, cito a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *in verbis*:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 15/01/2007 a 20/07/2009

PRESTAÇÃO INEXATA DE INFORMAÇÃO DE NATUREZA ADMINISTRATIVO-TRIBUTÁRIA.

Aplica-se a multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria ao contribuinte que prestar, de forma inexata, informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial, necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado. Penalidade de natureza objetiva.

Recurso Especial do Procurador provido. (Acórdão n.º 9303-007.344 – 3ª Turma, Processo n.º 18336.001482/2009-35, Rel. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Sessão de 16 de agosto de 2018).

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 02/08/2010

DESCRIÇÃO INCOMPLETA DA MERCADORIA. MULTA ADMINISTRATIVA.

A descrição incompleta da mercadoria importada, que impossibilita sua correta identificação, enseja o lançamento de multa nos termos do art. 711 do Regulamento Aduaneiro, independente da intenção do agente ou dos efeitos do ato.

INFRAÇÃO ADUANEIRA. PREJUÍZO AO ERÁRIO. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

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

PRINCÍPIOS. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE. NÃO CONFISCO. ILEGALIDADE DA NORMA PUNITIVA. SÚMULA CARF 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei vigente. (Acórdão n.º 3402-008.920 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo n.º 10516.000035/2010-72, Rel. Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Sessão de 26 de agosto de 2021).

Dessa forma, foi aplicada corretamente a multa no percentual de 1% do valor aduaneiro, prevista no art. 711, III, do Decreto n.º 6.759/2009, em virtude da inexata informação que pudesse aferir a correta classificação fiscal.

Quanto a alegação de violação aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, não cabe a este colegiado afastar a aplicação de dispositivos legais que se encontravam plenamente em vigor e aos quais se subsumiam os fatos apurados pela fiscalização, em razão da aplicação do citado princípio. Ademais, a análise de constitucionalidade é vedada pela Súmula CARF n.º 2: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

Por fim, com relação ao pedido de perícia, este se mostra prescindível, pois estão presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide.

IV – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green