



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº	15165.001321/2007-09
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3102-002.102 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	26 de novembro de 2013
Matéria	II - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente	VALE FÉRTIL INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 08/07/2002 a 16/03/2005

ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO. NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). AZEITONAS PREPARADAS.

Para fins de classificação fiscal, após serem submetidas a processos de adoçamento (desamerização) e fermentação láctica, as azeitonas são consideradas preparadas para consumo humano e, neste estado, classificam-se no código 2005.70.00 da NCM.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. APLICABILIDADE.

As hipóteses excludentes da multa de ofício, previstas no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 2002, não contemplam a situação de classificação tarifária errônea, que define a infração por declaração inexata, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

JUROS DE MORA. TRIBUTOS DEVIDOS E NÃO RECOLHIDOS NO PRAZO LEGAL. TAXA SELIC. CABIMENTO.

É devida a cobrança dos juros moratórios, calculados com base na taxa Selic, a partir do mês seguinte a data do registro da Declaração de Importação (DI), que corresponde ao dia de vencimento dos impostos devidos na operação de importação.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. MULTA DE 1% DO VALOR ADUANEIRO. CABIMENTO.

A classificação fiscal incorreta do produto na NCM materializa a hipótese da infração sancionada com a multa de 1% (um por cento) do valor aduaneiro, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

PIS/COFINS - IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. INCLUSÃO DO VALOR DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. IMPOSSIBILIDADE

1. Com a declaração de constitucionalidade do texto do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865, de 2004, que previa acréscimo à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins - Importação do valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, tais valores deixam de compor o valor aduaneiro das mercadorias importadas, para fins de cobrança das referidas contribuições.

2. Adoção dos fundamentos da decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 559.937/RS, processado pelo regime de repercussão geral, previsto no art. 543-B do CPC, em cumprimento ao disposto no art. 62-A do Anexo II do Regimento de Interno deste Conselho, aprovado pela Port. MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 08/07/2002 a 16/03/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. CUMPRIMENTOS DOS REQUISITOS FORMAIS E MATERIAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, o auto de infração lavrado em conformidade como os requisitos formais, fixados no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e materiais, determinados no art. 142 do CTN.

PIS/COFINS - IMPORTAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA LEGAL INSTITUIDORA. CONHECIMENTO DA MATÉRIA PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep - Importação e Cofins Importação o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições. Vencidos os Conselheiros Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração (fls. 2/408), em que formalizada a exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 5.841.013,01, referentes à Imposto sobre a Importação (II), Contribuição para o PIS/PASEP - Importação e Cofins – Importação, acrescidos de juros de mora, multa de ofício de 75% e multa regulamentar de 1%, por classificação fiscal incorreta da mercadoria.

O motivo das autuações foi a reclassificação fiscal da mercadoria importada, procedida pela fiscalização, do código NCM 0711.20.10 para o código NCM 2005.70.00, com base nas conclusões exaradas no Laudo Técnico Aduaneiro nº 111/05, de 7 junho de 2005 (fls. 575/578) e no disposto no Laudo de Procedimento de Elaboração e Envase (fls. 592/594), apresentado pela autuada.

As fundamentações fático-jurídicas e as conclusões da fiscalização encontram-se consignadas, em pormenor, no Relatório Final de Revisão Aduaneira colacionado aos autos (fls. 870/876).

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório encartado na decisão recorrida, que segue transcrito:

A interessada, por meio de diversas declarações de importação - DI's (Anexos volumes I a IX), no período compreendido entre 07/2002 e 02/2005, submeteu a despacho "azeitonas em salmoura", classificando-as no código Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 0711.20.10, sendo de origem Espanhola, Peruana ou Argentina.

Relata a autoridade fiscal que no procedimento de revisão aduaneira constatou a existência de ocorrências registradas e autos de infrações lavrados sob a jurisdição da Delegacia da Receita Federal de Paranaguá, importando na reclassificação fiscal. Anexa aos autos cópias do auto de infração nº 0910700/26512/06, relatório e laudos (fls. 550 a 606).

Retiradas amostras das mercadorias e encaminhadas para análise, por ocasião da DI nº 05/0272804-8, o Perito Virgílio Ferrari Cocicov emitiu Laudo Técnico Aduaneiro nº 111/05 (fls. 579 a 582) em 07/06/2005. Considerando que as mercadorias não se apresentavam em acondicionamento hermético e que, assim, careciam de tratamento que conferisse esterilidade comercial ao produto, o Perito afirmou que, para os efeitos de regulamentos sanitários e segurança alimentar, aquelas mercadorias não estariam aptas para o consumo no estado em que se apresentavam. Asseverou ainda que aquelas azeitonas foram submetidas a tratamento: adoçamento pelo uso de ácalis (desamerização), processo de remoção do amargor do fruto pela adição de solução de hidróxido de sódio (soda cáustica) à salmoura, processo de fermentação láctica.

Considerando o disposto no Laudo Técnico Aduaneiro nº 111/05 e também o disposto Laudo de Procedimento de elaboração e /01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 12/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

envase (fls. 595 a 598) elaborado pela própria interessada, a autoridade fiscal da presente autuação concluiu em seu Relatório Final - Revisão Aduaneira (fls. 878 a 882) que na acepção das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, não se tratam de azeitonas conservadas transitoriamente, visto terem sido submetidas a um processo de fermentação láctica, tratamento a base de soda. Neste contexto, as azeitonas apresentam-se preparadas para consumo, já processadas e prontas para posterior envase fracionado, pasteurização e distribuição.

Assim, considerando o disposto no artigo 68 da Lei nº 10.833/03, que indica que as mercadorias descritas de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, salvo prova em contrário, são presumidas idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro, a fiscalização reclassificou as mercadorias descritas nas DI's objeto de revisão aduaneira e citadas nos autos para a NCM 2005.70.00.

Relata ainda a autoridade fiscal que a partir de março de 2005 a interessada passou a registrar em suas importações, com descrição semelhante a que vinha declarando, mas não mais enquadrando no código NCM do capítulo 07 e sim do capítulo 20, como se observa no relatório gerado (fls. 820 a 876).

Traz também, a autoridade fiscal, explicitações a respeito das alíquotas aplicáveis aos tributos, visto que houve variação das mesmas no decorrer do período em que houve o registro das declarações de importação objeto de revisão aduaneira.

Regularmente cientificada (fls. 01, 103, 257 e 413), a interessada apresentou impugnação de folhas 893 a 953, anexando os documentos de folhas 954 a 1311. Em síntese, traz as seguintes alegações:

Que, preliminarmente, a autuação é nula, visto que é deficiente na fundamentação legal que ampara as cobranças do PIS/COFINS - importação, já que não foram informados e apontados no auto de infração elementos essenciais à definição da base de cálculo das contribuições, inviabilizando a produção de uma defesa adequada quanto aos valores exigidos no auto. Não foram descriminados de forma detalhada os elementos utilizados pela fiscalização para se chegar ao valor apurado, tais como alíquota de ICMS, valor das taxas, impostos e contribuições a que se refere alínea "e", inciso V, artigo 13 da LC nº 87/96;

Que, em relação ao processo de produção da "azeitona de mesa" esclarece que logo depois da colheita, em razão do alto grau de acidez, as azeitonas devem ser submetidas a tratamento em soda cáustica (lixívia), para equilibrar o PH e diminuir o seu amargor natural, procedimento que evita que os frutos estraguem ou fiquem impróprios para posterior revenda em conserva. Após este procedimento o produto é lavado com água abundante para eliminar qualquer resíduo de soda cáustica, sendo posteriormente acondicionado em tanques de salmoura de alto

fermentação do produto, que é intrínseco à conservação da oliva em salmoura. Nesta salmoura, após ser colocada em barricas de plástico para transporte, é que a azeitona é importada;

Que, ao chegar no País, a salmoura-mãe é descartada em razão das impurezas que a acompanham, inclusive leveduras não nocivas à saúde, decorrentes da fermentação e incompatíveis com o consumo direto do produto, sendo este dejeto tratado adequadamente para ser despejado nas galerias pluviais. Posteriormente ocorre a lavagem das azeitonas em água corrente colorada para retirada das sujidades, são retirados os frutos com defeitos e por processo mecânico são colocados em potes ou outro tipo de embalagem, sendo preparada nova salmoura, com aditivos (ácido cítrico ou ácido lático para controle da acidez) e conservadores a depender do tipo de embalagem e processo utilizado, podendo então, comercializar o produto "azeitonas de mesa";

Que, uma das características, no que tange à classificação das mercadorias, é definir se a mesma é própria ou imprópria para consumo. Que a perícia, realizada no âmbito do processo 10907.002413/2006-72, constatou que a mercadoria importada foi considerada imprópria para consumo. Que o conceito técnico acerca da sanidade do produto (se apto ao consumo ou não) só pode derivar de normas editadas pela ANVISA. Não há outra fonte a ser pesquisada para responder à pergunta quanto à caracterização do produto como consumível senão a referida agência reguladora. O fisco não pode modificar os conceitos de direito privado da legislação vigente para fins de arrecadação tributária;

Que, há conservação transitória para transporte do produto. A substituição da salmoura-mãe para o processo de importação (transporte) prejudicaria a própria azeitona, portanto, como já informado, após a chegada na sede da empresa a mesma é totalmente descartada. A razão pela qual essa salmoura é descartada é simples, conforme se depreende das informações prestadas pelo expert: a salmoura-mãe apresenta sujidades e turbidez [as vezes leveduras superficiais não nocivas] incompatíveis com a salmoura na qual deve ser acondicionado o produto para venda ao consumidor;

Que, respeitadas as regras gerais para classificação, certamente se obterá a classificação fiscal adotada pela impugnante;

Que, é impossível garantir a qualidade da "azeitona de mesa" e a sua comercialização sem que o produto passe previamente pelo tratamento com hidróxido de sódio, já que as olivas (finuras azeitonas) se deteriorariam rapidamente sem a adoção desse procedimento inicial. A fermentação também faz parte do processo produtivo antes da importação. As azeitonas importadas pela impugnante não podem ser colocadas em salmoura logo após a colheita, pois estragariam, bem como se teria inviável o transporte comercial da oliva em barricas de

inexistindo prática deste tipo no comércio de azeitonas, o que a considerar o exigido pela fiscalização deveria ocorrer;

Que, a impugnante modificou a classificação fiscal a partir de 2005 para não ter custos adicionais em face de retenção das mercadorias por exigência fiscal, visto que certamente correria o risco de paralisar suas atividades em virtude da falta de mercadorias. Jamais concordou com a classificação indicada pelo Fisco Federal;

Que, demonstrado que a interpretação do auditor fiscal dada à classificação fiscal improcede, cai por terra a presunção na qual está baseada o presente auto de infração (artigo 68 da Lei nº 10.833/03);

Que, ao caso é aplicável o disposto nos incisos II e III, do artigo 100, do CTN e artigo 101 do Decreto-Lei nº 37/66, inciso I. A jurisprudência administrativa apontava, para casos semelhantes ao da impugnante, a classificação na NCM 0711;

Que, ao caso é aplicável o disposto no ADN COSIT nº 10/97 e ADI SRF nº 13/02, não houve declaração inexata, incabíveis as multas. A descrição está em consonância com o apontado pela própria perícia, não poderia ter procedido de modo diverso;

Que, há que se respeitar o contido nos §§ 3º e 4º do artigo 636 do RA, devendo ser aplicado o percentual de 1% sobre a totalidade das mercadorias, e não a cada mercadoria (mínimo de R\$ 500,00);

Que, em relação às contribuições PIS/COFINS - importação, eis que as mesmas encontram-se eivadas do vício de constitucionalidade, desrespeitam o princípio da anterioridade, não levam em conta o conceito de valor aduaneiro da Carta Magna, incluem o ICMS em sua base de cálculo;

Que, a alíquota de ICMS deveria ser zero para fins de cálculo das contribuições, visto que o recolhimento do mesmo, no Paraná, é efetuado somente quando da venda do produto industrializado, logo o ICMS não é pago no desembarço aduaneiro;

Que, por força do artigo 15, da Lei nº 10.865/04, as contribuições incidentes na importação geram crédito para o pagamento do PIS/COFINS incidente sobre o faturamento. Como a impugnante não usufruiu o benefício, aumentou a base de cálculo sobre a qual incidiu o PIS/COFINS nos meses de importação das mercadorias, logo os valores em questão já foram recolhidos aos cofres públicos, não se aplicando também a multa de 75%, acrescido de juros de mora ou a multa de 1%;

Requer: seja julgado nulo o auto de infração em face da nulidade suscitada; seja reconhecida a classificação fiscal adotada pela impugnante; seja declarada a nulidade do auto de infração lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Paranaguá;

sejam excluídas as multas e juros em face do exposto anteriormente; seja aplicado o disposto no artigo 654 do RA; em relação ao lançamento do PIS/COFINS - importação reconhecida a constitucionalidade ou alternativamente recalculado considerando os aspectos abordados na impugnação.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 1.303/1.318), em que, por unanimidade de votos, a impugnação foi julgada improcedente e o crédito tributário integralmente mantido, com base nos fundamentos resumidos no enunciado da ementa que segue transcrita:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 08/07/2002 a 16/03/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os produtos hortícolas apresentados em forma diferente daquelas referidas nas posições do Capítulo 07 da NCM classificam-se no Capítulo 11 ou na Seção IV. É o que sucede com as azeitonas preparadas ou conservadas por quaisquer processos não previstos naquele Capítulo. Classificam-se no código NCM 2005.70.00 (Seção IV) pela aplicação da 1ª RGI/SH e 6ª RGI/SH.

Em 1/12/2009 (fl. 1.333), a autuada foi cientificada da referida decisão. Em 29/12/2009, apresentou o recurso voluntário de fls. 1.334/1.378, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso interposto é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

I DA PRELIMINAR

Da preliminar de nulidade dos Autos de Infração.

Em preliminar, a recorrente alegou nulidade das autuações por cerceamento do direito de defesa, em razão da deficiência no auto de infração do apontamento de todos os elementos necessários à formalização do suposto crédito tributário. Segundo a recorrente, o auto de infração não indicava quais valores compuseram o critério quantitativo da regra matriz de incidência da Contribuição para PIS/Pasep - Importação e da Cofins – Importação, tais como **o valor do Imposto sobre a Importação, a alíquota do ICMS utilizada nos lançamentos fiscais e o valor das próprias contribuições**, a teor do que prescreve o artigo 4º da Lei nº 10.865, de 2004, em flagrante violação ao princípio constitucional da ampla defesa,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 12/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

consagrado no inciso LV do artigo 5º da CF/1988 e pelo inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. E concluiu a recorrente, *ipsis litteris*:

Na medida em que o auto de infração aponta somente o valor aduaneiro e o valor supostamente devido (parte, portanto, dos elementos necessários à apuração do tributo), caracterizada está a afronta aos incisos III e IV do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, que enseja o reconhecimento da nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa. (grifos não originais)

É oportuno ressaltar que os incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), que trata dos requisitos do autos de infração, tem a seguinte teor, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. (grifos não originais)

Da simples leitura do texto em destaque, verifica-se que, o primeiro trata da “descrição do fato”, e o segundo da “disposição legal infringida e da penalidade aplicável”, matérias que não foram questionadas pela recorrente, até porque há nos autos exaustiva descrição dos fatos que motivaram a autuação, conforme se constada da leitura do Relatório Final de Revisão Aduaneira colacionado aos autos (fls. 870/876), que integra os referidos autos de infração, e do adequado enquadramento legal consignado no corpo dos respectivos autos de infração (fls. 125 e 278), a seguir reproduzido: “Arts. 1º, 3º, inciso I, **4º, inciso I**, 5º, inciso I, **7º, inciso I** e 8º, inciso I, 13, inciso I, 19 e 20 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.” (grifos não originais)

Logo, diversamente do alegado, os preceitos legais a que a recorrente imputou afronta foram devidamente cumpridos, o que, de plano, afasta alegada a existência de qualquer vício formal nos referidos autos de infração.

No entanto, ainda que a apuração da base de cálculo do tributo lançado não esteja relacionada, no referido art. 10 do PAF, como requisito formal essencial do auto de infração, inequivocamente, a determinação da matéria tributável (base de cálculo) e o cálculo do montante do tributo devido são requisitos materiais indispensáveis, com vista à compostura do ato de lançamento de ofício, conforme determina o art. 142 do CTN.

No caso em tela, compulsando todas as peças que integram as autuações em apreço (fls. 2/408), chega-se a constatação de que não existe o vício material alegado pela recorrente, concernente à apuração da base de cálculo suscitada pela recorrente.

A leitura restrita apenas dos Demonstrativos de Apuração da Contribuição para PIS/Pasep – Importação (fls. 126/180) e da Cofins - Importação (fls. 281/337), certamente, foi o que conduziu a recorrente a conclusão equivocada de que não fora demonstrada, nos respectivos autos de infração, todos os elementos necessários à apuração da base cálculo das referidas Contribuições.

Porém, quando se analisa o Demonstrativo de Apuração do Imposto sobre a Importação - II (fls. 28/33), verifica-se que nele foi informado o valor tributável (valor aduaneiro) das mercadorias e o valor do II devido. Porém, ainda que não especificados nos referidos autos tais valores, indubidousamente, constam nas respectivas DI colacionadas aos autos (Anexo IX), elaboradas pela própria recorrente, onde é possível confirmar a presença de tais valores. Por sua vez, o valor das referidas Contribuições foram informados nos Demonstrativos de fls. 126/180 e 281/337 e a alíquota do ICMS foi informada pela própria recorrente, por meio da petição de fl. 525.

É oportuno mencionar ainda que, no referido Relatório Fiscal, a fiscalização fez expressa menção à Instrução Normativa SRF nº 436, de 2004, que apresenta a fórmula de cálculo dos valores devidos das referidas Contribuições, e mencionou como procedera o cálculo dos citados valores, conforme explicitado no exerto a seguir transcrita:

Para cada adição, calcula-se a PIS/PASEP e COFINS devidos, em função da diferença de alíquota ocasionada pela reclassificação para a NCM 2005.70.00, destacada na Tabela 1. A IN SRF nº 436/2004 dispõem sobre tal cálculo. Ressalte-se que a base de cálculo destas contribuições foi alterada pelo incremento de alíquota do II supra retratada.

Além disso, nas duas robustas peças de defesa colacionadas aos autos, a recorrente não apontou qualquer equívoco na apuração dos valores das contribuições lançadas e ainda demonstrou pleno conhecimento dos elementos que integram a base de cálculo dos citados gravames, inclusive com alegações de mérito específicas sobre a inclusão do valor do ICMS na base de cálculo das citadas Contribuições, matéria que será a seguir analisada.

Dessa forma, fica cabalmente demonstrado que não corresponde a verdade dos autos a alegação da recorrente de que nos questionados atos de lançamento não foram informados “o valor do Imposto sobre a Importação, a alíquota do ICMS utilizada nos lançamentos fiscais e o valor das próprias contribuições”, portanto, sem fundamento o alegado cerceamento do direito de defesa.

Com base nessas considerações, rejeita-se a alegação de nulidade dos citados autos de infração por cerceamento do direito de defesa.

II DO MÉRITO

No mérito, o cerne da controvérsia reside nas divergências em torno da interpretação das conclusões sobre o estado produto importado, apresentadas no Laudo Técnico colacionado aos autos (fls. 575/578) e quanto ao enquadramento tarifário na NCM do produto descrito pela autuada nas DI como “AZEITONAS VERDES COM CAROÇO, ACONDICIONADAS EM TAMBORES DE APROXIMADAMENTE 175 QUILOS L1QUIDOS CADA UM, EM SALMOURA.”

Como se trata de controvérsia sobre o enquadramento tarifário do produto na NCM, o primeiro passo para o adequado deslinde do litigo consiste na precisa identificação do produto. E identificado o produto, o passo seguinte é definir o seu enquadramento em um dos códigos da NCM, vigente na data da ocorrência do fato gerador.

Da identificação do produto importado (aspecto técnico).

Com base no Laudo Técnico oficial (fls. 575/578) e no Laudo de Procedimento (fls. 592/594), apresentado pela recorrente, é possível dividir o processo de produção da denominada “azeitona de mesa”, nas seguintes etapas: a) a primeira etapa (tratamento com alcális) consiste em submeter o fruto (a oliva) a tratamento em soda cáustica (lixívia), para equilibrar o PH e diminuir o seu amargor natural; b) a segunda etapa (imersão em salmoura) consiste na fermentação láctica com uso de salmoura (“salmoura-mãe”) por cerca de três meses (azeitona verde), para estabilização da fermentação e obtenção da quantidade de ácido lático adequada; c) a terceira etapa consiste na lavagem, com água em abundância, para retirada da “salmoura-mãe” e das sujidades; d) a quarta etapa que consiste na seleção e classificação das azeitonas aptas ao consumo e retirada dos frutos estragados ou defeituosos; e e) a quinta etapa (acondicionamento) consiste na colação do produto em potes ou outro tipo de embalagem, por processo mecânico, contendo nova salmoura e conservantes.

É incontrovertido que as referidas azeitonas foram importadas após submetidas as duas primeiras etapas do processo de produção e que, no estabelecimento industrial da recorrente, elas foram submetidas apenas as demais etapas do processo produtivo, com o objetivo torná-las aptas à comercialização e ao consumo humano, conforme asseverado pela própria recorrente nos excertos, extraídos da peça recursal em apreço, a seguir transcritos:

Chegando ao Brasil o produto é processado, sendo descartada a salmoura mãe em razão das impurezas que a acompanham, inclusive leveduras não nocivas à saúde, decorrentes da fermentação e incompatíveis com o consumo direto do produto.

Posteriormente ocorre a lavagem das azeitonas em água corrente colorada para retirada das sujidades, retirados os frutos com defeitos (manchados ou murchados) e por meio de um processo mecânico são colocados em potes ou outro tipo de embalagem, sendo preparada nova salmoura, com aditivos (ácido cítrico ou ácido lático para controle da acidez) e conservantes a depender do tipo de embalagem e processo utilizado (item 3 do parecer técnico, DOC 2 da Impugnação).

Essa última salmoura é preparada “quase no ponto de ebulação da água (85%90°C), devido a necessidade de uma pasteurização branda do produto, para eliminação de bolores e leveduras e também para formar vácuo na embalagem” (pg. 04 do parecer, DOC 2 da Impugnação).

Apenas após todos esses procedimentos devidamente elucidados na Impugnação e rememorados nesse Recurso Voluntário é que o produto estará apto a ser comercializado, ou seja, apto para consumo. (grifos não originais)

Da simples leitura do texto em destaque, extrai-se que as azeitonas foram importadas após serem submetidas ao processo de fermentação láctica, ou seja, após realização da segunda da etapa do processo de produção anteriormente descrita, conforme expressamente explicitado no referido Laudo de Procedimento apresentado pela própria recorrente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 12/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Dessa forma, uma vez devidamente identificado o estado em que as azeitonas foram importadas, passa-se a análise do seu enquadramento no pertinente código tarifário da NCM.

Do enquadramento tarifário do produto na NCM (aspecto jurídico).

Superada a questão de natureza técnica, com a perfeita identificação do produto em referência (art. 30, caput¹, do PAF), passa-se a análise do seu enquadramento tarifário, partindo da premissa de que cada produto pertence a um único código da NCM. Trata-se de procedimento de natureza essencialmente jurídica, conforme estabelecido no art. 30, § 1º², do PAF, que tem com referência principal as regras sobre interpretação do Sistema Harmonizado.

Com efeito, a classificação de mercadorias na NCM é realizada com base em seis Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (6 RGI/SH) e na Regra Geral Complementar (RGC 1), previstas na Resolução Camex nº 42, de 2001 e aprovada pela Instrução Normativa SRF nº 99, de 2001, complementadas pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), cujo texto consolidado foi aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 157, de 2002.

Para efeitos legais, dispõe a Regra Geral nº 1 de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI 1) que a classificação de um produto é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo, e pelas demais regras de classificação. Por sua vez, determina a Regra Geral nº 6 (RGI 6) que a classificação nas subposições de uma mesma posição é determinada pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição correspondentes. Da mesma forma, dispõe a Regra Geral Complementar nº 1 (RGC 1) que tais regras aplicam-se, *mutatis mutandis*, para o enquadramento de um produto em nível de itens e subitens de uma mesma subposição.

No caso em tela, a controvérsia gira em torno do código tarifário a que pertence o produto importado pela autuada, denominado de “azeitonas de mesa”. O entendimento esposado pela fiscalização, mantido pela Turma de Julgamento de primeiro grau, é no sentido de que o citado produto classifica-se no código 2005.70.00 da NCM, sob o argumento de que as azeitonas encontravam-se já preparadas para consumo humano, haja vista que submetidas a processo de (i) adoçamento (desamerização) ou tratamento com alcális, mediante submersão à solução de hidróxido de sódio (soda cáustica), para remoção do amargor do fruto, seguida (ii) de fermentação láctica, para redução do pH (potencial Hidrogeniônico).

Enquanto que o entendimento defendido pela recorrente é no sentido de que o produto importado classifica-se no código 0711.20.10 da NCM, conforme especificado nas DI, com base nos seguintes argumentos, *in verbis*:

(i) AS AZEITONAS IMPORTADAS PELA RECORRENTE NÃO SÃO APTAS PARA O CONSUMO NO ESTADO EM QUE SÃO IMPORTADAS, DE ACORDO COM AS NORMAS DA ANVISA E CODEX, CONFORME EXIGE A CLASSIFICAÇÃO FISCAL

¹ "Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres."

Documento assinado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Autenticado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 12/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

0711; e (ii) AS AZEITONAS SÃO TRANSPORTADAS TRANSITORIAMENTE EM SALMOURA A FIM DE LHE ASSEGURAR PROVISORIAMENTE A CONSERVAÇÃO, CONFORME EXIGE A CLASSIFICAÇÃO FISCAL 0711.

Em suma, cotejando os dois entendimentos, verifica-se que a controvérsia limita-se ao enquadramento do produto em nível de posição, ou seja, se o produto pertence à posição 07.11 ou a posição 20.05 da NCM, cujos textos seguem transcritos:

07.11 - PRODUTOS HORTÍCOLAS CONSERVADOS TRANSITORIAMENTE (POR EXEMPLO: COM GÁS SULFUROSO OU ÁGUA SALGADA, SULFURADA OU ADICIONADA DE OUTRAS SUBSTÂNCIAS DESTINADAS A ASSEGURAR TRANSITORIAMENTE A SUA CONSERVAÇÃO), MAS IMPRÓPRIOS PARA ALIMENTAÇÃO NESTE ESTADO.

20.05 - OUTROS PRODUTOS HORTÍCOLAS PREPARADOS OU CONSERVADOS, EXCETO EM VINAGRE OU EM ÁCIDO ACÉTICO, NÃO CONGELADOS, COM EXCEÇÃO DOS PRODUTOS DA POSIÇÃO 20.06. (grifos não originais)

Com base apenas nos textos das referidas posições, verifica-se duas diferenças marcantes. O primeiro refere-se apenas aos “PRODUTOS HORTÍCOLAS CONSERVADOS TRANSITORIAMENTE [...], MAS IMPRÓPRIOS PARA ALIMENTAÇÃO NESTE ESTADO”, ao passo que o segundo compreende os “OUTROS PRODUTOS HORTÍCOLAS PREPAREADOS OU CONSERVADOS”.

No caso em tela, embora apenas o texto da posição 20.05 contemple os “produtos preparados”, como ele também contém os “produtos conservados”, consequentemente, tais textos são insuficientes para se definir, com segurança, a correta posição do produto importado pela recorrente. Dessa forma, em consonância com o disposto na RGI 1, recorre-se as notas de Seção e de Capítulo e respectivas NESH.

Do Capítulo 7, a única nota relevante para o deslinde da controvérsia é nota 2, a seguir transcrita:

Notas de Capítulo.

[...]

*2.- Nas posições 07.09, 07.10, 07.11 e 07.12, a expressão **produtos hortícolas** comprehende também os cogumelos comestíveis, as trufas, azeitonas, alcaparras, abobrinhas, abóboras, berinjelas, o milho doce (*Zea mays var. saccarata*), os pimentões e pimentas (pimentos*) dos gêneros *Capsicum* ou *Pimenta*, os funchos e as plantas hortícolas, como a salsa, o cerefólio, estragão, agrião e a manjerona de cultura (*Majorana hortensis* ou *Origanum majorana*).*

[...] (grifos acrescidos)

Em relação a referida nota do Capítulo 7, as NESH apresentam os seguintes esclarecimentos, *in verbis*:

O presente Capítulo comprehende os produtos hortícolas de qualquer espécie, incluídos os vegetais mencionados na Nota 2

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2201, de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07

/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 12/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

do presente Capítulo, frescos, refrigerados, congelados (crus ou cozidos em água ou a vapor), ou ainda provisoriamente conservados ou dessecados (incluídos os desidratados, evaporados ou liofilizados). Deve notar-se que alguns destes vegetais, secos, triturados ou pulverizados, se empregam às vezes como tempero mas não deixam, por isso, de se classificar na posição 07.12.

[...]

Os produtos hortícolas apresentados em forma diferente daquelas referidas nas posições deste Capítulo classificam-se no Capítulo 11 ou na Seção IV. É o que sucede, por exemplo, com as farinhas, sêmolas e pós, de legumes de vagem secos e com as farinhas, sêmolas, pós, flocos, grânulos e pellets, de batata (Capítulo 11), e com os produtos hortícolas preparados ou conservados por quaisquer processos não previstos neste Capítulo (Capítulo 20).

No que concerne ao texto da posição 07.11, as NESH apresentam as seguintes explicações, *ipsis litteris*:

Esta posição comprehende os produtos hortícolas que tenham sido submetidos a um tratamento que lhes assegure provisoriamente a conservação durante o transporte ou armazenagem, antes da utilização definitiva (por exemplo, por meio de gás sulfuroso ou água salgada, sulfurada ou adicionada de outras substâncias), desde que permaneçam impróprios para consumo, neste estado.

Estes produtos destinam-se geralmente a servirem como matérias-primas na indústria das conservas. Consistem principalmente em cebolas comestíveis, azeitonas, alcaparras, pepinos, pepininhos (cornichons), cogumelos, trufas e tomates. Apresentam-se geralmente em barris ou em tambores.

Todavia, classificam-se no Capítulo 20 os produtos que, mesmo apresentados em água salgada, tenham sofrido previamente tratamentos especiais, tais como pela soda, por fermentação láctica, a fim de torná-los imediatamente consumíveis (por exemplo, as azeitonas verdes ou curtidas, o chucrute, os pepininhos (cornichons), o feijão verde). (grifos acrescidos)

Por sua vez, no Capítulo 20, as notas relevantes para o deslinde do litígio são as notas 1, “a” e 3, a seguir transcritas:

Notas de Capítulo.

[...]

1.- O presente Capítulo não comprehende:

- a) os produtos hortícolas e frutas preparados ou conservados pelos processos referidos nos Capítulos 7, 8 e 11;

3.- Incluem-se nas posições 20.01, 20.04 e 20.05, conforme o caso, **apenas os produtos do Capítulo 7 ou das posições 11.05 ou 11.06 (exceto as farinhas, sêmolas e pós dos produtos do Capítulo 8) que tenham sido preparados ou conservados por processos diferentes dos mencionados na Nota 1-”a”.**

[...] (grifos acrescidos)

Em relação às notas do referido Capítulo, as NESH apresentam os seguintes esclarecimentos, *in verbis*:

Este Capítulo comprehende:

[...]

6) Os produtos hortícolas, frutas e outras partes comestíveis de plantas, **preparados ou conservados por processos diferentes dos previstos nos Capítulos 7, 8 e 11 ou em qualquer outra parte da Nomenclatura.**

[...] (grifos não originais)

No tange que ao texto da posição 20.05, as NESH apresentam as seguintes explicações, *ipsis litteris*:

O alcance da expressão “produto hortícola” na presente posição está limitado aos produtos referidos na Nota 3 do Capítulo. Estes produtos (com exceção dos produtos hortícolas preparados ou conservados em vinagre ou em ácido acético da posição 20.01, dos produtos hortícolas congelados da posição 20.04 e dos produtos hortícolas conservado em açúcar da posição 20.06) classificam-se aqui quando tenham sido preparados ou conservados por processos não previstos nos Capítulos 7 ou 11.

O modo de acondicionamento não influi na classificação destes produtos, que se apresentam muitas vezes em latas ou outros recipientes hermeticamente fechados.

[...]

Entre as preparações compreendidas na presente posição podem citar-se:

1) As **azeitonas preparadas para consumo por tratamento especial em solução diluída de soda ou maceração prolongada em água salgada. (As azeitonas simplesmente conservadas provisoriamente em água salgada, classificam-se na posição 07.11 - ver a Nota Explicativa desta posição).** (grifos acrescidos)

Com base nos textos das notas de capítulo, complementados com os esclarecimentos das NESH dos respectivos capítulos e posições, **para fins de classificação fiscal**, chega-se a seguintes conclusões:

a) as azeitonas tornam-se imediatamente consumíveis logo após a conclusão

do processo de fermentação láctica (segunda etapa do processo de industrialização) e não após o acondicionamento para comercialização e consumo no mercado interno (quinta etapa do

/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 12/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

processo de industrialização). Esta providência, de fato, visa adequar o produto às normas sanitárias e de segurança alimentar do Codex Alimentarius e da Anvisa, que não têm relevância para fim de classificação fiscal; e

b) o modo de acondicionamento não influí na classificação das azeitonas, mas o estado em que elas foram importadas, ou seja, submetidas ou não aos processos de desamerização e fermentação láctica, resultando na remoção, pelo menos parcial, do amargor natural do fruto, tornando-o aceitável como alimento ou aperitivo.

Além disso, é oportuno ressaltar que, segundo literatura anexada ao Laudo Técnico oficial (fls. 585/594), extraída do capítulo do título “Produtos industriais de frutas e hortaliças” de CRUESS (1973), para evitar que as azeitonas deteriorem rapidamente, existem duas formas:

a) o acondicionamento em salmouras, em que as azeitonas são simplesmente conservadas provisoriamente em água salgada. Neste caso, os frutos não sofrem tratamento com alcális (soda cáustica), antes da fermentação, e as azeitonas são colocadas diretamente em salmoura ou sal, o amargor é removido mais lenta e parcialmente durante a fermentação ácida. Este tipo de acondicionamento produz as denominadas “**azeitonas não tratadas**”, segundo o mercado, ou “**azeitonas não preparadas**”, segundo a terminologia das NESH.; e

b) o tratamento pela lixívia de soda cáustica (hidróxido de sódio) ou hidrólise alcalina, conhecido como adoçamento ou desamerização, que retira do amargor do fruto de forma rápida e completamente antes da fermentação e posterior manutenção em salmoura ou sal. Este tipo de tratamento produz as denominadas “**azeitonas tratadas**”, segundo o mercado, ou “**azeitonas preparadas**”, segundo a terminologia das NESH.

O primeiro processo de conservação encontra-se descrito no citado texto, com os seguintes dizeres, *in verbis*:

Soluções de manutenção

A maioria das fábricas não possui numero suficiente de tinas para o preparo das conservas, em capacidade para comportar todos os frutos à medida que afluem. Assim, armazena-se grande quantidade de azeitonas em salmoura diluída, até que as tinas para a preparação das azeitonas em conserva estejam disponíveis.

A salmoura inicial tem em geral de 20 a 30° salinométricos. Utilizando-se o hidrômetro, verifica-se o grau salinométrico da salmoura à intervalos de um a vários dias, e adiciona-se o sal meio moído ou salmoura saturada para aumentar um pouco o grau salinométrico até que permaneça constante entre 30 e 36° durante os 3 primeiros meses de armazenamento. Quando a salmoura precisa ficar durante o verão, o grau salinométrico pode ser aumentado até para 50°.

Logo, diferentemente do alegado pela recorrente, as azeitonas podem ser armazenadas e comercializadas apenas em salmoura diluída ou simplesmente conservadas provisoriamente em água salgada (**azeitonas não preparadas**), situação que não se vislumbra no caso em tela, haja vista que, conforme conclusão exarada no citado Laudo Técnico oficial,

ratificado pela própria recorrente, as azeitonas foram importadas depois de submetidas a prévio processo de desamerização e fermentação láctica na origem (no país de exportação).

No que tange aos aspectos de comercialização do produto, é oportuno trazer a lume o apropriado esclarecimento prestado no voto condutor da decisão recorrida, exposto no excerto a seguir transcrito:

De se observar ainda que, a existência, ou não, de comércio internacional de frutos da oliveira com tratamento diverso do aqui apresentado, é matéria, cuja discussão não modificaria os critérios previstos na legislação de regência, vale dizer, a prova de existência, ou não, de transações comerciais diversas, não é critério, condição ou requisito previsto na legislação pertinente à classificação fiscal das mercadorias objeto da autuação. Eventual adequação da legislação fiscal às práticas comerciais devem ser levadas para foro distinto, visto que à autoridade fiscal não é facultado modificar a legislação fiscal, apenas cumpri-la.

Com base nessas considerações, fica demonstrado que as azeitonas importadas pela recorrente, objeto das autuações em apreço, trata-se de produto hortícola preparado, pertencente à posição **20.05** da NCM. E, no âmbito da referida posição, o referido produto, indubidousamente, enquadra-se na subposição “**2005.70 –Azeitonas**”.

Por fim, como a subposição 2005.70 não possui desdobramento em nível de item e subitem, o produto em tela classifica-se no código **2005.70.00** da NCM, portanto, em consonância com a reclassificação fiscal procedida pela fiscalização.

Da exclusão das multas e juros.

Alegou a recorrente que são inexigíveis a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, e a multa de 1%, por classificação fiscal incorreta, prevista no artigo 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, bem como juros moratórios, em razão da aplicação do artigo 100, II e III, do CTN, combinado com o artigo 101, I, do Decreto-lei nº 37, de 1966, e do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 13, de 2002.

Passa-se a análise das alegações da recorrente.

A norma veiculada pelo artigo 100, II, do CTN, embora vigente, não tem eficácia, pois prescinde da edição de lei que atribua eficácia normativa às decisões dos órgãos administrativos de julgamento, singulares ou coletivos, o que ainda não foi feito. Ademais, ainda que assim não fosse melhor sorte não teria a recorrente, uma vez que não demonstrou nem trouxe à colação dos autos nenhuma decisão definitiva de DRJ, dos extintos Conselhos de Contribuintes ou do CARF, que tivesse reconhecido como correta a classificação fiscal adotada pela recorrente para o mencionado produto.

Da mesma forma, o art. 100, III, do CTN, que trata de “práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas”, também não ampara a pretensão da recorrente, haja vista que não há notícia ou prova nos autos de qualquer ato administrativo ou normativo editado pela autoridade competente da Receita Federal, em que tenha manifestado concordância com a classificação fiscal defendida pela recorrente.

O artigo 101, I, do Decreto-lei nº 37, de 1966, a seguir transcrito, também não dá suporte a alegação a recorrente:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 12/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 101 - Não será aplicada penalidade - enquanto prevalecer o entendimento - a quem proceder ou pagar o imposto:

I - de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal inclusive de consulta, seja o interessado parte ou não;

[...] (grifos não originais)

Da simples leitura do referido preceito legal, constata-se que ele trata dos efeitos da decisão irrecorrível de última instância, proferida no âmbito do processo de consulta sobre a legislação do Imposto sobre a Importação, inclusive em processo em que o interessado não seja parte. No caso em tela, a recorrente alegou, mas não comprovou a existência de qualquer decisão definitiva proferida em processo de consulta sobre a classificação fiscal do citado produto. Em decorrência, fica demonstrado a impertinência da alegação em comento.

É oportuno ainda ressaltar que, atualmente, o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias é regido pelo art. 50³ da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o disposto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Por fim, resta analisar o disposto no ADI SRF nº 13, de 2002, a seguir transscrito:

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10, de 16 de janeiro de 1997. (grifos não originais).

O referido ADI, claramente, não contempla a exclusão da multa por classificação tarifária errônea ou declaração inexata, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. Em relação a multa por declaração inexata, tal previsão existia no item 1⁴ do Ato

³ "Art. 50. Aplicam-se aos processos de consulta relativos à classificação de mercadorias as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e do art. 48 desta Lei.

§ 1º O órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48 poderá alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos relativos à classificação de mercadorias.

§ 2º Da alteração ou reforma mencionada no parágrafo anterior, deverá ser dada ciência ao consulfente.

§ 3º Em relação aos atos praticados até a data da ciência ao consulfente, nos casos de que trata o § 1º deste artigo, aplicam-se as conclusões da decisão proferida pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal.

§ 4º O envio de conclusões decorrentes de decisões proferidas em processos de consulta sobre classificação de mercadorias, para órgãos do Mercado Comum do Sul - MERCOSUL, será efetuado exclusivamente pelo órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48."

Documento assinado digitalmente com o CIPADN 2014, de 27/02/2014.
Autenticado digitalmente com o CIPADN 2014, de 27/02/2014.
/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Declaratório Normativo Cosit (ADN) nº 10, de 16 de janeiro de 1997, que foi expressamente revogado pelo art. 2º do referido ADI.

Além disso, desde 27/8/2001, a classificação incorreta da mercadoria passou a ser sancionada com a multa de 1% do valor aduaneiro da mercadoria, cumulada com a multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, nos termos do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, a seguir reproduzido:

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

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

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

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

§ 2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis. (grifos não originais)

Com base nessas considerações, fica demonstrada a improcedência das alegações em apreço, logo, deve ser mantida a cobrança integral das multas aplicadas, bem como dos juros moratórios.

Da multa por descrição incorreta da mercadoria.

Alegou a recorrente que a própria autoridade julgadora de primeira instância, no julgamento da impugnação ao Auto de Infração colacionado aos autos do processo nº 10907.002413/2006-72, afastou a aplicação da multa de 1% por descrição incorreta da mercadoria, prevista no art. 69 da Lei nº 10.833, de 2003. Porém, estranhamente, no presente caso, a autoridade julgadora sequer se manifestou sobre a aplicação da multa de 1% por descrição incorreta.

A Turma de Julgamento *a quo* não se pronunciou sobre a referida multa porque ela não foi objeto das autuações em questão. Da mesma, como se trata de matéria estranha aos autos, também não se toma conhecimento dessa alegação.

de 1974, e tendo em vista o disposto no art. 112 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e art. 107, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982,

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da [Lei nº 8.218](#), de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da [Lei nº 9.430](#), de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (ex), desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Autenticado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Da constitucionalidade do PIS/Cofins – Importação.

Alegou recorrente a constitucionalidade da instituição da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, por meio de medida provisória, com base no argumento de que o art. 149 da CF/1988 manda observar, na instituição das referidas contribuições, o artigo 146, III, da CF/1988, que exige a edição de lei complementar. Logo, segundo a recorrente, houve flagrante ofensa ao art. 149, *caput*, e ao artigo 62, §1º, III, da CF/1988, que veda a regulamentação por medida provisória de matérias reservadas à lei complementar.

A alegação da recorrente, inequivocamente, envolve a apreciação de constitucionalidade de norma legal vigente, matéria de conhecimento defeso a este Conselho, conforme expressamente dispõe o art. 26-A do PAF. Aliás, em consonância com o referido preceito legal, tal vedação foi objeto da Súmula CARF nº 02, que tem o seguinte teor, *in verbis*: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”

É oportuno esclarecer que a matéria encontra-se pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no âmbito do Recurso Extraordinário (RE) nº 565.886-4/PR, em que o Tribunal, por unidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, mas não sobreestrou o julgamento, nos termos da ementa a seguir transcrita:

*PIS E COFINS - IMPORTAÇÃO - LEI N° 10.865/2004 -
APLICAÇÃO NO TEMPO - BASE DE CÁLCULO DOS
TRIBUTOS - NATUREZA DA DISCIPLINA - LEI
COMPLEMENTAR. Possui repercussão geral controvérsia
sobre a aplicação da lei no tempo e a base de cálculo dos
tributos considerada a disciplina mediante lei ordinária.(RE
565886 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em
08/05/2008, DJe-092 DIVULG 21-05-2008 PUBLIC 23-05-2008
EMENT VOL-02320-06 PP-01130)*

Com base nessas considerações, não se toma conhecimento da alegação em tela.

Da constitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições na base de cálculo do PIS/Cofis – Importação.

A recorrente alegou que era constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, determinada no art. 7º, I, da Lei nº 10.865, de 2004, sob o argumento de que o art. 149, III, “a”, da CF/1988 é claro ao admitir como base de cálculo o valor aduaneiro, logo, em conformidade com o disposto no art. 110 do CTN, o conceito de valor aduaneiro era aquele determinado no Acordo de Valoração Aduaneira e estabelecido no art. 77 do Regulamento Aduaneiro de 2002.

A matéria foi apreciada pelo STF no julgamento do RE nº 559.937/RS, sob regime de repercussão geral (art. 543-B do CPC), em que o Tribunal negou provimento ao recurso extraordinário para reconhecer a constitucionalidade da expressão “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no

desembarço aduaneiro e do valor das próprias contribuições”, contida no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865/04, nos termos dos trechos do enunciado da ementa que segue transcrita:

Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS – importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de bis in idem. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou ad valorem. Valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta. [...] 5. A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a , da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação. 6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota ad valorem sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal. 7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos. 8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial. 9. Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS incidente no desembarço aduaneiro e do valor das próprias contribuições , por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01. 10. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (RE 559937, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Relator(a) p/ Acórdão: Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2013, DJE-206 DIVULG 16-10-2013 PUBLIC 17-10-2013 EMENT VOL-02706-01 PP-00011) (grifos não originais)

Como se trata de decisão definitiva de mérito⁵, proferida pelo STF, sob regime de repercussão geral, previsto no art. 543-B do CPC, em cumprimento ao disposto no 62-A do Anexo II do Regimento de Interno deste Conselho, aprovado pela Port. MF nº 256, de

⁵ A definitividade dessa decisão já foi rechecida pelo próprio legislador, que conferiu nova redação ao inciso I do art. 7º, em consonância com o teor do julgado proferido no julgamento do citado RE, que passou a ter a seguinte redação: "Art. 7º A base de cálculo será:

Doc. Tratado de Importação e Exportação, nº 10.865/04, de 20/03/2013, publicado em 27/02/2014, na hipótese do inciso II do caput do art. 3º desta Lei; ou (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)

Impresso em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 07/01/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO

Impresso em 12/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

22 de junho de 2009, adota-se fundamentos exarados na referido julgado como razão de decidir, para excluir o valor ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, por constitucionalidade reconhecida pelo STF no julgamento do RE nº 559.937/RS.

Pelo mesmo fundamento, o valor das próprias contribuições também deve ser excluído da mencionada base de cálculo.

Em face dos efeitos dessa decisão, o valor do ICMS pago ou diferido, obviamente, não terá qualquer reflexo na apuração da base de cálculo das referidas contribuições, em decorrência, por falta de objeto, fica prejudicada a análise da alegação da recorrente no sentido de que seria zero a alíquota do ICMS para fins de determinação da citada base de cálculo, uma vez que o ICMS não era pago no desembarque aduaneiro, mas diferido para etapa posterior.

Do direito ao crédito do PIS/Cofins – Importação.

A recorrente alegou que os valores lançados da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação, relativos ao período da autuação, já foram recolhidos, uma vez que não utilizara os créditos a que tinha direito nos termos do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004. Logo, segundo a recorrente, não se tratava de caso de falta de recolhimento do tributo, a ensejar aplicação de multa de 75%, acrescido de juros de mora e multa de 1% sobre o valor aduaneiro em razão da desclassificação fiscal.

A alegação atinente à legalidade da cobrança das multas e juros já foi exaustivamente analisada anteriormente, tornando dispensável qualquer consideração adicional a respeito da questão.

No que tange ao direito de crédito conferido ao contribuinte submetido ao regime não cumulativo das referidas contribuições, instituído no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, é pertinente ressaltar que ele é assegurado somente às importações sujeitas ao pagamento das contribuições incidentes nas operações de importação.

No caso em tela, as importações realizadas pela recorrente e objeto das autuações em apreço, inequivocamente, estavam sujeitas ao pagamento das referidas contribuições, pois, conforme demonstrado nos tópicos anteriores, tratava-se de produto importado classificado no código 2005.70.00 da NCM, e não de produto, indevidamente, classificado no código 0711.20.10 da NCM, beneficiado com a redução de alíquota a zero, nos termos do art. 8º, 12, X, da Lei nº 10.865, de 2004.

Logo, se era devidas as referidas contribuições e elas não foram declaradas nem pagas pela autuada, por força do disposto nos arts. 3º e 142 do CTN, a autoridade fiscal tinha o dever de proceder ao lançamento em conformidade com o art. 10 do PAF. Essa é a matéria sobre a qual este Colegiado deve se pronunciar, uma vez que foi objeto de litígio formalizado em consonância com as normas do PAF. O que já foi feito ao longo deste voto.

Por outro lado, por ser matéria estranha aos autos, evidentemente, não cabe a este Colegiado analisar e se pronunciar acerca do direito de crédito suscitado pela recorrente, ainda que em tese, haja vista que se trata de assunto que envolve interpretação de norma legal estranha ao objeto da lide. Certamente, trata-se de matéria da alcada exclusiva dos órgãos encarregados de solucionar consultas em matéria tributária, o que, no âmbito da Secretaria da

Receita Federal, são apenas aqueles que integram a estrutura administrativa do referido Órgão, mencionadas no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores.

III DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, vota-se pelo conhecimento parcial do recurso e, na parte conhecida, rejeita-se a preliminar de nulidade das autuações e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e Cofins – Importação o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento