



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

Processo nº 15165.003659/2008-78
Recurso nº 936.995 Voluntário
Acórdão nº 3202-000.551 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2012
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente MAXICOPY IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 23/01/2007, 09/02/2007, 16/02/2007, 12/03/2007, 01/02/2008, 06/05/2008, 26/05/2008

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS DE INTERPRETAÇÃO. ART. 3, ALÍNEA 'C' DA RGI.

A correta classificação fiscal de uma mercadoria depende da interpretação das regras existentes, no caso, as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e Regras Gerais Complementares (RGC). A alínea 'a', do art. 3º, do RGI, trata da especificidade da mercadoria; a alínea 'b' de produtos misturados; e alínea 'c' dos casos nos quais não é possível aplicar as alíneas anteriores. De acordo com a alínea 'c' do referido artigo, no caso de ausência de item específico, a mercadoria deverá ser classificada na última posição da ordem numérica.

ART. 106, INCISO II, ALÍNEA 'C' DO CTN. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS POR LEI POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO

O art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN trata da retroatividade benigna, e deve ser aplicado quando lei posterior estabelecer penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente à época dos fatos geradores. Como exposto, a retroação é devida no caso de penalidade menos severa, e a majoração na alíquota de um tributo não pode ser considerada uma penalidade, visto que tributo não é penalidade, conforme disposição do art. 3º do CTN.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Irene Souza da Trindade Torre - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Gilberto de Castro Moreira Junior, Rodrigo Cardozo Miranda e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em 09 de fevereiro de 2012, em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS) que julgou improcedente a Impugnação (fls. 162-170), apresentada, em 24 de julho de 2009.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante da decisão recorrida, *in verbis*:

“Por meio das Declarações de Importação (DI) nº 07/0100279-9/001, 07/0100509-7/001, 07/0100625-5/001, 07/0183130-2/003, 07/0215490-8/001 e 003, 07/0314990-8/001, 08/0169388-2/001 e 002, 08/0659867-5/001 e 08/0769152-0/001, registradas, respectivamente, em 23.01.2007, 09.02.2007, 16.02.2007, 12.03.2007, 01.02.2008, 06.05.2008 e 26.05.2008, a epigrafada, conforme informa a documentação apresentada em resposta ao Termo de Intimação e Início de Ação Fiscal, importou cartucho de toner para impressora multifuncional (fls. 55 a 69).

Ciente dessa informação, a fiscalização efetuou a reclassificação das respectivas mercadorias, desconsiderando a classificação fiscal adotada nas mencionadas DI, qual seja, a do código NCM/TEC 8443.99.29, que exigia a alíquota de 8,0% para o imposto de Importação (II) e de 10,0% para imposto sobre Produtos Industrializados, vinculado a importação (IPI), adotando a do código NCM/TEC 8443.99.39, que previa a alíquota de 14,0% para o II e de 20,0% para a referida reclassificação fiscal teve amparo, segundo as autoridades lançadoras, nas alterações ocorridas no Sistema Harmonizado-SH2007 e nas RGI/SH.1 — Textos da Nota 2, alínea "b", da Seção XVI, e da

posição 84.83; RGI/SH 6 — Textos das subposições 8443.9 e 8443.99; e RGC/NCM-1 c/c RGI 3 "c" da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 43/2006.

Por conseguinte, foram lavrados os Autos de Infração que se encontram juntados As fls. 01 a 43, acompanhados do Termo de Encerramento de fl. 44 e integrados pelas Planilhas de fls. 46 a 53, para cobrar a diferença de II, no valor de R\$ 76.604,48, de IPI, no valor de R\$ 144.869,90, de PIS/PASEP, no valor de R\$ 107,58, e de COFINS, no valor de R\$ 495,56, acrescidos dos respectivos consectários legais (multa de ofício e juros de mora), totalizando um crédito tributário de R\$ 418.014,79.

Irresignada com os lançamentos regularmente cientificados em 23.12.2008 (fls. 03, 14, 25 e 35), a interessada apresenta, em 22.01.2009, impugnação (fls. 74 a 87) acompanhada dos documentos juntados As fls. 88 a 144. Em preliminar alega a nulidade do lançamento por falta de prova para sustentar a reclassificação fiscal. Em reforço, alega também que os dispositivos citados não sustentam a acusação de conduta ilegítima, contida no relatório fiscal do auto de infração. Argumenta que devido a interpretação confusa da classificação fiscal dos cartuchos de toner, notadamente devido a excessiva quantidade de soluções de consultas exaradas sobre o tema, deve prevalecer a interpretação menos gravosa ao contribuinte. No mérito alega ser injustificada a sanção aplicada, pois durante o processo de desembaraço aduaneiro não se vislumbrou a necessidade de se proceder a qualquer exigência por conta da reclassificação fiscal das mercadorias ingressadas por meio das indigitadas DI, cujo procedimento de nacionalização realizou-se imbuído de boa-fé e em momento algum esteve presente o dolo, pois se assim o fosse as operações não seriam parametrizadas no canal verde de verificação.

Do exposto, requer o acolhimento da impugnação para cancelar o débito fiscal reclamando. Outrossim, do contrário, pugna pela realização de perícias nos cartuchos para comprovar que são utilizáveis em impressoras comuns, justificando a classificação tarifária 8443.99.29, ou até mesmo, se entender necessária e diante das circunstâncias, seja providenciada de ofício a diligência, em conformidade com o disposto no artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972.

As fls. 162 a 170 encontra-se, em aditamento a impugnação apresentada em 22.01.2009, petição da interessada, protocolada em 24.07.2009, em que pleiteia a aplicação da pena menos severa em face de lei posterior que substitui a lei anterior mais gravosa, inclusive em relação aos respectivos consectários legais, em observância ao comando legal inscrito no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

Relativamente aos impostos de importação (II) e sobre produtos industrializados (IPI), solicita a anulação dos respectivos lançamentos, uma vez que a Resolução Camex nº 76, de 10.12.2008, reduziu a alíquota do II para 8% (oito pontos percentuais), a partir de 10 de janeiro de 2009, e o Decreto nº 6.905, de

20.07.2009, reduziu a alíquota do IPI para 10% (dez pontos percentuais) partir da data de sua publicação, ocorrida em 21 de julho de 2009.

Com relação as contribuições PIS/PASEP e COFINS, igualmente solicita a anulação dos respectivos lançamentos, pois estes decorreram da mera reconstituição de suas bases de cálculo, em face da majoração das alíquotas do II e do IPI.

É o relatório.”

Em sua decisão, a DRJ/FNS houve por bem manter o lançamento, conforme o Acórdão nº 07-27.002, de 13 de dezembro de 2011, cuja ementa se passa a transcrever:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 23/01/2007, 09/02/2007, 16/02/2007, 12/03/2007, 01/02/2008, 06/05/2008, 26/05/2008

PROVA PERICIAL.

Despicienda a realização de perícia, quando integram os autos elementos suficientes ao deslinde do litígio.

AUTO DE INFRAÇÃO E PROCEDIMENTO FISCAL.

É legítimo o ato administrativo do lançamento que tenha observado os requisitos formais de validade. É válido o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

Relativamente à legislação tributária, a responsabilidade independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 23/01/2007, 09/02/2007, 16/02/2007, 12/03/2007, 01/02/2008, 06/05/2008, 26/05/2008

CARTUCHO DE TONER COMPATÍVEL COM EQUIPAMENTOS MULTIFUNCIONAIS.

Os cartuchos de toner compatíveis para uso em equipamentos multifuncionais classificam-se no código tarifário NCM 8443.99.39 da TEC, aprovada pela Resolução Camex 43/2006, em virtude do disposto na alínea "c" da 3ª Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado combinado com o preceito contido na 1ª Regra Geral Complementar.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 23/01/2007, 09/02/2007, 16/02/2007, 12/03/2007, 01/02/2008, 06/05/2008, 26/05/2008

REDUÇÃO DA ALÍQUOTA DOS TRIBUTOS ADUANEIROS. FATO GERADOR. INAPLICABILIDADE DA RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA.

A redução da alíquota dos tributos incidentes na internação de produto de origem e procedência estrangeira em face de norma legal superveniente não é hipótese premiada com a retroatividade benigna da lei, nos termos do artigo 106 do CTN. Aplica-se no caso vertente a lei vigente na época do fato gerador, nos termos do artigo 144 do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário objetivando sua reforma, alegando, em breve síntese, que:

- a) A classificação fiscal imposta pelo Fisco, qual seja, NCM 8443.99.39, é incorreta, sendo correta a classificação no NCM 8443.99.29;
- b) A Recorrente foi beneficiada pela publicação da Resolução n. 76, de 10 de dezembro de 2008, que reduziu a alíquota do Imposto de Importação para 8%, e pela publicação do Decreto n. 6.905, de 20 de julho de 2009, que reduziu a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados para 10%;
- c) É nula a cobrança das contribuições sociais, PIS e COFINS, uma vez que não sendo a contribuinte penalizada com a majoração do II e IPI, tal cobrança é descabida, pois, se é nula a pretensão principal (II e IPI), nula será a cobrança dos acessórios (PIS e COFINS);
- d) Por fim, requer a retroação da lei com base no art. 106 do CTN, já que tal retroatividade significa benefício ao infrator, uma vez que é devida a aplicação da penalidade menos gravosa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade.

DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DAS MERCADORIAS

Tal como se depreende dos autos, o litígio gira em torno da correta classificação fiscal das mercadorias importadas, no caso cartuchos de toner. A Recorrente classificou a mercadoria no código NCM 8443.99.29, ao passo que a Fiscalização reclassificou-as para o código NCM 8443.99.39.

Antes de adentrar às demais questões suscitadas no presente processo e ao próprio mérito, transcrevo a seguir os fundamentos da autuação e da decisão de primeira instância.

No auto de infração, a autoridade fiscal assim descreve as razões que levaram à escolha do código NCM 8443.99.39, vejamos:

“A Revisão Aduaneira teve como base o dossiê enviado pela Seção de Pesquisa e Seleção da IRF/CTA em razão de classificação fiscal errônea.

A ação fiscal teve início em 14/10/2008, conforme o MPF-Fiscalização número: 0915200.2008.00377-0, fl. 54, com diligência efetuada por esta fiscalização no domicílio da empresa.

A ciência pessoal foi dada no dia 30/10/2008 ao sócio gerente no Termo de Intimação e Início de Ação Fiscal - 21/10/2008, fls. 55 a 56.

O referido termo solicitava dentre outros itens a relação das DIs registradas a partir de janeiro de 2007 até setembro de 2008 com as informações relativas aos toners importados pela interessada tais como: descrição, fabricante, quantidades, referência, finalidade e utilização.

O contribuinte na data de 05/11/2008 apresentou a documentação solicitada, fls. 57 a 69.

A Classificação Fiscal utilizada em algumas DI's para os cartuchos de Toners foi:

8443.99.29 (II: 8,0% e IPI: 10,0%)

"Cartucho cuja estrutura é de plástico com dispositivos mecânicos e eletrônicos, contendo toner em seu interior, utilizado exclusivamente como

parte de máquinas e impressoras que operam por processo de reprodução eletrostática do tipo indireto (impressoras a laser)".

Ocorre que: em algumas das descrições dos produtos/mercadorias importados trazem cartuchos para impressoras com características MULTIFUNCAIONAIS.

Neste caso a classificação correta é:

8443.99.39 (II: 14,0% e IxPI: 20,0%)

"Cartucho cuja estrutura é de plástico com dispositivos mecânicos e eletrônicos, contendo "toner" em seu interior, utilizado como parte de máquinas que operam por processo de reprodução eletrostática do tipo indireto e que são capazes de efetuar MÚLTIPLAS FUNÇÕES: cópia, impressão, transmissão de fax símile etc., classificadas na subposição 8443.31, apresentado isoladamente em embalagem própria para venda a consumidor final."

(Classificação Fiscal: 1-levando-se em conta as alterações sofridas pelo Sistema Harmonizado-SH2007; 2-Dispositivos Legais: RGI/SH 1 - textos da Nota 2, alínea 'b', da Seção XVI, e da posição 84.43 e 6 - textos das subposições 8443.9 e 8443.99 e RGC/NCM-1 c/c RGI 3c da TEC, aprovada pela Res.Camex n o 43, de 2006.)"

Para uma melhor compreensão do caso, transcrevo o texto dos referidos NCM's acima mencionados, *in verbis*:

"8443 MÁQUINAS E APARELHOS DE IMPRESSÃO POR MEIO DE BLOCOS, CILINDROS E OUTROS ELEMENTOS DE IMPRESSÃO DA POSIÇÃO 8442; OUTRAS IMPRESSORAS, MÁQUINAS COPIADORAS E TELECOPIADORAS (FAX), MESMO COMBINADAS ENTRE SI; PARTE E ACESSÓRIOS

(...)

8443.1 MÁQUINAS E APARELHOS DE IMPRESSÃO POR MEIO DE BLOCOS, CILINDROS E OUTROS ELEMENTOS DE IMPRESSÃO DA POSIÇÃO 84.42

(...)

8443.3 OUTRAS IMPRESSORAS, MÁQUINAS COPIADORAS E TELECOPIADORAS (FAX), MESMO COMBINADOS ENTRE SI

8443.31 Máquinas que executam pelo menos duas das seguintes funções:

impressão, cópia ou transmissão de telecópia (fax), capazes de ser conectadas a uma máquina automática para processamento de dados ou a uma rede

(...)

8443.9 PARTES E ACESSÓRIOS

8443.91 Partes e acessórios de máquinas e aparelhos de impressão que operem por meio de blocos e outros elementos de impressão da posição 84.42

8443.99 Outros

8443.99.1 De telecopiadores

(...)

8443.99.19 Outros

8443.99.2 De impressoras ou traçadores gráficos ("plotters')

(...)

8443.99.29 Outros

8443.99.3 De máquinas copiadoras

(...)

8443.99.39 Outros" (grifos nossos)

Data *máxima vênia*, entendo que não está correta a classificação fiscal apontada pela Recorrente quando do preenchimento das Declarações de Importação (DI's) questionadas. Conforme documento particular apresentado pela própria Recorrente (fls. 57-69), os cartuchos de toners importados tem como finalidade, em sua grande maioria, impressoras multifuncionais, e não apenas impressoras (item tratado pelo NCM 8443.99.2). Assim, a classificação correta não é o NCM 8443.99.29, vejamos agora se o NCM apontado pela fiscalização é o mais acertado.

A Fiscalização entendeu que as mercadorias importadas devem ser registradas no NCM 8443.99.39, que trata de máquinas copiadoras, classificação com a qual concordo, mas por outras razões que explicarei a seguir.

Para a correta classificação fiscal de uma mercadoria, é necessário observar diversas regras, entre elas as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e as Regras Gerais Complementares (RGC). As primeiras regras interpretativas estão previstas no art. 1º do RGC e do RGI, vejamos:

RGC:

Art. 1 As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

RGI:

Art. 1 Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes

(...)

No presente caso, não há um item específico para o enquadramento das partes e acessórios que integram os equipamentos multifuncionais, assim, verifica-se a necessidade de recorrer às demais regras interpretativas para encontrar uma classificação pertinente às mercadorias importadas.

Conforme já mencionado, as mercadorias importadas tem como finalidade equipamentos multifuncionais, que além da função impressora, funcionam como copiadoras, telecopiadoras, fax, entre outros, portanto, o enquadramento tarifário desses produtos depende da aplicação do art. 3º do RGI, vejamos:

RGI:

Art. 3 Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se referirem, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na

ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

A alínea 'a' do artigo supracitado, que trata da especificidade, não é aplicável ao caso concreto, isso porque não existe um item específico para os equipamentos multifuncionais, pois o NCM 8443.99.1 trata de telecopiadores, o NCM 8443.99.2 de impressoras ou traçadores e o NCM 8443.99.3 de máquinas copadoras. Assim, como não há um item específico para multifuncionais, a alínea 'a' não pode ser aplicada. Dessa forma, passa-se à análise do conteúdo da próxima alínea.

A alínea 'b' trata de produtos misturados ou de mercadorias apresentadas em sortidos para venda a retalho, e os produtos importados. Cartuchos de toner não se enquadram nessa classificação, logo, a alínea 'b' também não é aplicável ao caso em tela.

A alínea 'c' dispõe que, quando não for possível classificar a mercadoria com as disposições prescritas nas alíneas 'a' e 'b', a mercadoria deverá ser classificada na posição situada no último lugar na ordem numérica. Tal disposição é compatível com o caso em tela, assim, as mercadorias importadas devem ser classificadas no item 8443.99.39, que corresponde ao último item da ordem numérica 8443.99.

Portanto, constata-se que a Fiscalização adotou a classificação correta para as mercadorias em análise, o que confirma a validade do auto de infração ora gerado. Inclusive, este foi o entendimento proferido pela DRJ/FNS, conforme transcrição extraída do acórdão n. 07-27.002:

“Nesse sentido, evidenciado que as regras 3 "a)" e 3 "b)" não possibilitam classificar a mercadoria em tela, o enquadramento tarifário dos cartuchos de toner se dá no item 8443.99.3, visto ser este o item situado em último lugar da ordem numérica, dentre os suscetíveis de validamente serem tomados em consideração, consoante o que determina a alínea "c" da 3ª Regra Geral para a Interpretação do Sistema Harmonizado combinado com o preceito contido na 1ª das Regras Gerais Complementares.

Em razão disso, e por não haver subitem específico para abrigar os cartuchos de toner sob apreço, correta é a classificação fiscal apontada pelas autoridades autuantes no código tarifário NCM 8443.99.39 da TEC.”

Conclui-se, portanto, que a Fiscalização adotou a classificação correta para as mercadorias importadas (cartuchos de toner para multifuncionais), qual seja, o NCM 8443.99.39, que na época dos fatos geradores, 2007 e 2008, apresentava como alíquota para o II 14%, e para o IPI 20%. Logo, o crédito tributário exigido no presente auto de infração é devido, bem como, a cobrança das contribuições sociais, PIS e COFINS, os juros de mora e a multa de ofício.

DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 106, INCISO II, ALÍNEA 'C' DO CTN.

A Recorrente alega que o presente auto de infração é nulo devido à edição da Resolução Camex n. 76/2008 e do Decreto n. 6.905/2009, bem com da aplicação do art. 106, inciso II, alínea 'c' do CTN. No entanto, tal alegação não deve prosperar conforme será demonstrado a seguir.

O art. 106 do CTN trata da retroatividade benigna, e dispõe que:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Recorrente alega que com a edição das normas citadas (resolução e decreto), as alíquotas do II e do IPI foram reduzidas, de 14% para 8%, e de 20% para 10%, respectivamente, e que devido à aplicação do art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, a Recorrente teria direito a esta redução.

Tal entendimento está equivocado por diversos motivos.

Em primeiro lugar, o art. 144 do CTN determina que a legislação aplicável ao caso é aquela vigente na data em que ocorreram os fatos geradores, ou seja, ao presente caso deve ser aplicado as alíquotas de 14% para o II e de 20% para o IPI, alíquotas vigentes na época dos fatos geradores, 2007 e 2008. Vejamos o artigo:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Sobre o assunto, entendo ser pertinente transcrever parte do entendimento proferido pela DRJ/FNS, *in verbis*,

“Portanto, como se vê, ao lançamento aplica-se, no que diz respeito à parte substancial, isto é, a definição da hipótese de incidência, da base de cálculo, da alíquota, ou de outro critério de determinação do valor do tributo, e quanto a identificação do sujeito passivo, a lei em vigor na data em que se consumou a ocorrência do fato gerador da obrigação respectiva(...)”

Assim, ao presente caso, deve ser aplicada a alíquota de 14% para o II e de 20% para o IPI.

Em segundo lugar, cumpre esclarecer que a alínea ‘c’, do inciso II, do art. 106 do CTN, diz respeito à retroação da lei quando a cominação de **penalidade** for menos severa do que a prevista na lei vigente à época dos fatos geradores. A majoração da alíquota de um tributo não pode ser considerada uma penalidade, uma vez que tributo não é penalidade, conforme estabelece o art. 3º do CTN *in verbis*,

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Sobre a licitude do tributo, cito os ensinamentos do Prof. Paulo de Barros Carvalho:

“Traço sumamente relevante para a compreensão de “tributo” está objetivado nesta frase (que não constitua sanção de ato ilícito), em que se determina a feição de licitude para o fato que desencadeia o nascimento da obrigação tributária. Foi oportuna a lembrança, uma vez que os acontecimentos ilícitos vêm sempre atrelados a uma providência sancionatória e, fixando o caráter lícito do evento, separa-se, com nitidez, a relação jurídica do tributo da relação jurídica atinente às penalidades exigidas pelo descumprimento de deveres tributários.” (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 23ª edição, pg. 58)

Conclui-se, portanto, que não há possibilidade de aplicar as disposições previstas na Resolução Camex n. 76/2008 e no Decreto n. 6.905/2009, com base na aplicação do art. 106, inciso II, alínea ‘c’, do CTN, a chamada retroatividade benigna, uma vez que tal dispositivo visa à aplicação de penalidade menos gravosa, e, como já exposto, a majoração da alíquota de um tributo não é uma penalidade.

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, mantendo a decisão da DRJ/FNS com base nos fundamentos acima expostos.

Processo nº 15165.003659/2008-78
Acórdão n.º **3202-000.551**

S3-C2T2
Fl. 249

Gilberto de Castro Moreira Junior

CÓPIA