



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

Processo n° 16561.000082/2007-51
Recurso n° 902.360 Voluntário
Acórdão n° **3102-00.992 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 05 de maio de 2011
Matéria Auto de Infração II/IPI
Recorrente SMAR COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 25/12/2002 a 16/02/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO 1 E 6. REGRA COMPLEMENTAR 1. TEXTO. ESPECIFICIDADE.

Cartucho de Toner para impressoras classificam-se no Código 8473.30.29, pela aplicação das Regras Gerais 1 e 6 para interpretação do Sistema Harmonizado de Mercadorias, e Regra Complementar nº 1.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE.

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração por falta de pagamento, será exigida a multa no percentual de setenta e cinco por cento, por expressa previsão legal.

JUROS DE MORA. EXIGIBILIDADE.

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 07/05/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Paulo Sérgio Celani, Wilson Sampaio Sahade Filho e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para a cobrança da diferença do Imposto sobre a Importação, multa de 75% do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, juros de mora, multa regulamentar de 1%, para fatos geradores entre 31/10/2003 e 29/12/2003 - art 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 combinado com o art. 53 e art. 65, inciso IV, da Medida Provisória nº 135/2003 e, para fatos geradores a partir de 30/12/2003 — art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/01 combinado com o art. 69 e art. 81, inc. IV, da Lei nº 10.833/03; Imposto sobre Produtos Industrializados e os devidos acréscimos legais, fls. 174; COFINS — Importação, fls. 183 verso; PIS/PASEP — Importação, fls. 192 e devidos acréscimos legais.

Isso porque, a fiscalização da Delegacia Especial de Assuntos Internacionais em São Paulo, com o objetivo do exame do valor aduaneiro e da correta classificação fiscal (NCM) dos produtos importados pela referida empresa constatou que no período de 01/2003 a 12/2005, através das DIs e respectivas adições no anexo I do Termo de Constatação Fiscal foram importados cartuchos que a interessada classificou no código NCM 8473.30.27, quando, segundo a fiscalização, o correto é a NCM 8473.30.29.

Segundo a fiscalização a empresa descreveu a mercadoria de forma inexata ou incompleta, uma vez que declarou simplesmente tratar-se de cartucho.

Em decorrência disso, a Fiscalização rejeitou o enquadramento tarifário pleiteado pela importadora, reclassificando a mercadoria no código NCM 8473.30.29, como outras partes e acessórios de impressoras, em razão de ser possível um cartucho de toner ser equivalente a um cartucho de tinta, conforme as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado da posição 32.15, que definem tintas de impressão e toner, levando à conclusão de que apresentam classificações diferentes.

Ciente do Auto de Infração a interessada apresentou a impugnação de fls. 200/233, onde alegou, em síntese do necessário:

- os produtos em questão não podem ser classificados na posição 8473.30.29, na medida em que o suposto cartucho de toner, não constitui acessório de máquinas de impressão a laser, classificados na posição 8471. Tanto é verdade que os

cartuchos de tinta não são considerados acessórios, possuindo classificação fiscal própria;

- a própria fiscalização da RFB admite que toner nada mais é do que uma espécie de tinta em pó, porém tinta;

- de plena aplicabilidade do princípio da boa-fé, não se podendo presumir a má-fé. Portanto, no presente caso, este princípio há de ser adotado, salvo comprovação em contrário, que não ocorreu;

- quanto ao PIS/COFINS, o Acordo Geral sobre Tarifas — GATT, por sua vez, prevê que o valor aduaneiro seria compreendido pelo montante pago ou a pagar numa venda de exportação para o país de importação, acrescido do (i) custo do transporte da mercadoria até o posto alfandegado; (ii) os gastos oriundos da carga e descarga da mercadoria; e, por fim, (iii) o custo do seguro da mercadoria referente às operações de carga, descarga e transporte;

- evidente, pois, que não há espaço para ao legislador ordinário tentar inserir em tal conceito o montante pago a título de tributo, razão pela qual resta claro que o limite conceitual de "valor agregado", introduzido em nosso universo jurídico por meio do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio — GATT 1994, referendado pelo Decreto nº 1.355/94, está sendo desrespeitado;

- em decorrência dessa manifesta ofensa a preceitos legais e constitucionais, o Poder Judiciário já tem concedido liminares, limitando base de cálculo do PIS/COFINS — Importação ao valor aduaneiro, nos termos estabelecidos pelo Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio — GATT;

- a incidência da TAXA SELIC sobre suposto débito apontado no auto também não encontra respaldo jurídico;

- as multas aplicadas, no auto de infração, ofendem aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade (art. 5º, inciso LIV) da proibição do confisco (art. 150, inciso IV) e da boa-fé do contribuinte, previstos na Constituição Federal;

- o valor da multa de 75% é de evidente irrazoabilidade e confisco;

- a impugnante também se reserva no direito de apresentar quesitos suplementares, tendo em vista o princípio da verdade material, que vigora no procedimento administrativo;

- requer a improcedência do lançamento, devendo o mesmo ser cancelado de ofício, nos exatos termos do art. 149 do CTN;

- requer ao menos seja reduzida a multa para o percentual de 20% (vinte por cento), nos exatos termos acima solicitados ressaltando a boa-fé do impugnante, bem como seja deferido o pedido de produção de prova pericial.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 25/12/2002 a 16/02/2005

Ementa

Em virtude das NESH, com reforço das Informações COANA/COTAC/DINOM, de nºs 469 e 470 de 22 de agosto de 2003, o Cartucho de Toner se classifica no Código 8473.30.29.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

No que concerne à classificação fiscal das mercadorias importadas, a i. Relatora da decisão recorrida chegou às suas conclusões pela aplicação das Regras Gerais número 1 e 6 para Interpretação do Sistema Harmonizado e da Regra Geral complementar número 1, além de disposições contidas nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, se não vejamos.

Desse modo, sob orientação da 1ª Regra Geral de Interpretação (RGI 1ª), da 6ª Regra Geral de Interpretação (RGI 6ª) e da 1ª Regra Geral Complementar (RGC-1), conclui-se que a mercadoria em análise se enquadra na posição 84.73, mas especificadamente na subposição 8473.30 que engloba "*Partes e acessórios das máquinas da posição 84.71*" e no item 8473.30.2 que compreende as partes e acessórios de impressoras ou traçadores gráficos ("plotters"), exceto os do item 8473.30.4.

Tais Regras trazem as seguintes disposições.

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:

6. A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

1. (RGC-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.

Em síntese, as Regras referenciadas pela i. Relatora definem que o procedimento de classificação fiscal de uma mercadoria deve ser feito em vista do texto das posições e das Notas de Seção e de Capítulo, assim como pelas Regras que se seguem à

primeira, desde que não à contrariem, valendo o mesmo critério para a classificação das mercadorias nas subposições e subitens de uma mesma posição ou item.

Desta forma, aplicando ao caso concreto as disposições contidas nas Regras consideradas na decisão de primeira instância, que julgo corretamente escolhidas, já que inaplicável ao caso as Regras 2 a 5, o que se observa é que o texto dos subitens do item 2 da posição 8473, subposição 8473.30 contemplam apenas a descrição textual de cartuchos de tintas, se não vejamos.

8473.30	Partes e acessórios das máquinas da posição 84.71
8473.30.2	De impressoras ou traçadores gráficos ("plotters"), exceto os do item 8473.30.4
8473.30.21	Mecanismos completos de impressoras matriciais (por pontos) ou de impressoras ou traçadores gráficos ("plotters"), a jato de tinta, montados
8473.30.22	Mecanismos completos de impressoras a "laser", LED (Diodos Emissores de Luz) ou LCS (Sistema de Cristal Líquido), montados
8473.30.23	Martelo de impressão e bancos de martelos
8473.30.24	Cabeças de impressão, exceto as térmicas ou as de jato de tinta
8473.30.25	Cabeças de impressão térmicas ou de jato de tinta, mesmo com depósito de tinta incorporado
8473.30.26	Cintas de caracteres
8473.30.27	Cartuchos de tinta
8473.30.29	Outros

Destarte, uma vez que não se trata de decidir entre duas classificações igualmente possíveis, tal como prescrevem as Regras 2 a 3 de Interpretação do Sistema Harmonizado, resta definir, exclusivamente, se os cartuchos de toner importados pela recorrente devem ser conceituados e enquadrados como cartuchos de tinta, ou, em não o sendo, na classificação "outros".

Em sua defesa a recorrente assevera que a própria fiscalização afirma que o toner é uma tinta.

De outra banda, é preciso considerar que a própria fiscalização às fls. 095 admite que o toner constitui na realidade espécie de tinta, consoante dizeres ali vertidos, cuja transcrição é de crucial importância:

Produto: Cartucho de toner ou cartucho de tinta em pó para impressoras laser –

(--)

"O toner ou tinta em pó é utilizada para impressão por processo eletrofotográfico. A imagem é formada sobre um cilindro carregado, que atrai as partículas de tinta em pó para sua superfície, de acordo com a imagem formada. Essas partículas são então transferidas para o meio a ser impresso (em geral papel) e fixadas termicamente. Para este tipo de aplicação, a tinta é constituída por

pigmentos, resinas e aditivos, segundo formulação de cada fabricante. (grifos nossos)

Pelo seu turno, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento informa que as NESH estabelecem clara distinção entre tinta e o toner.

A esse respeito, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) da posição 32.15, que engloba as *"tintas de impressão, tintas de escrever ou de desenhar e outras tintas, mesmo concentradas ou no estado sólido"*, ensinam que:

"A)Tintas de impressão. São preparações de consistência mais ou menos gorda ou pastosa, que se obtêm misturando-se um pigmento preto ou colorido, finamente triturado, com um excipiente. O pigmento utilizado, que é geralmente o negro de carbono para as tintas de impressão pretas, pode ser orgânico ou inorgânico para tintas coloridas. O excipiente é constituído, por exemplo, por resinas naturais ou polímeros sintéticos, dispersos em óleos ou dissolvidos em solventes e uma pequena quantidade de aditivos destinados a dar-lhe as propriedades funcionais desejadas.

Esta posição não compreende:

a) Os reveladores constituídos por um toner (mistura de negro de carbono e de resinas termoplásticas) misturado a um veículo (grãos de areia envolvidos em etilcelulose) e utilizados em fotocopiadoras (posição 37.07)." (grifei)

Com o uso das NESH supracitadas, torna-se claro que as "tintas para impressoras" são classificadas nos códigos 3215.11.00 (tintas de impressão pretas) e 3215.19.00 (outras tintas de impressão) da NCM, enquanto as mercadorias denominadas "toner para impressoras a laser", por sua vez, têm seu nicho correto de classificação no código 3707.90.21 da NCM.

Cumpra esclarecer neste ponto que as NESH da posição 3215 destinam-se à delimitação de conceitos próprios da posição específica, na qual não estão compreendidas as partes identificadas no código 8473.30, o que, por outro lado, não quer dizer que o argumento não possa ser considerado como mais um elemento no processo de tomada de decisão, apenas, a meu ver, não é tão definitivo quanto sugerido na decisão de piso.

Neste mesmo diapasão, o fato de o toner ter sido identificado nos autos como uma tinta em pó, conforme alegado pela recorrente, não remete à identificação do cartucho de toner como sendo um cartucho de tinta.

Com efeito, independentemente da identidade que exista entre uma tinta para impressão e um toner, penso que, neste caso, o que importa é definir se a menção a um cartucho de tinta compreende ou não os cartuchos de toner, com vistas a determinar se o **texto do subitem** 8473.30.27 designa a mercadoria importada ou não.

Quanto a isso, parece-me claro que a expressão cartuchos de tinta não inclui os cartuchos de toner. Salvo melhor juízo, creio que trata-se mesmo de um senso comum, de tal sorte que seria difícil supor que em quaisquer circunstâncias alguém pudesse questionar se, ao referir-se ao primeiro, um interlocutor estivesse na verdade desejando falar do segundo. Em outras palavras, não vejo como cogitar-se que o texto do subitem cartuchos de tinta possa compreender a mercadoria cartuchos de toner, simplesmente pelo fato de tratam-se de objetos distintos.

Assim, não sendo possível identificar os cartuchos de toner importados pela autuada com o texto do código destinado aos cartuchos de tinta, deve a mercadoria ser classificada no código 8473.30.29, como outras partes e acessórios das máquinas da posição 84.71, tal como indicado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

No que se refere às arguições de desrespeito a princípios constitucionais, no tocante à determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, o fato é que falece competência a este tribunal administrativo para deixar de aplicar uma lei por alegação de inconstitucionalidade, conforme art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

É defeso a esta corte administrativa, salvo as hipóteses expressamente previstas no parágrafo único do artigo 62 supracitado, deixar de aplicar dispositivo legal formalmente válido sob pretexto de suposta violação constitucional ou princípios nela resguardados.

No que diz respeito aos juros de mora exigidos, há que se observar que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 161, caput e § 1º, dispõe que o crédito tributário não pago no vencimento será acrescido de juros de mora, calculados à taxa de 1%, se a lei não dispuser de modo diverso. A Lei nº 9.065/95 prevê, em seu artigo 13, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, não havendo, portanto, razão para protesto.

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Das Penalidades e dos Acréscimos Moratórios

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna; (Vide Lei nº 9.065, de 1995

II - multa de mora aplicada da seguinte forma:

a) dez por cento, se o pagamento se verificar no próprio mês do vencimento;

b) vinte por cento, quando o pagamento ocorrer no mês seguinte ao do vencimento;

c) trinta por cento, quando o pagamento for efetuado a partir do segundo mês subsequente ao do vencimento.

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.

§ 2º O percentual dos juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1%.

§ 3º Em nenhuma hipótese os juros de mora previstos no inciso I, deste artigo, poderão ser inferiores à taxa de juros estabelecida no art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991, e no art. 3º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993.

§ 4º Os juros de mora de que trata o inciso I, deste artigo, serão aplicados também às contribuições sociais arrecadadas pelo INSS e aos débitos para com o patrimônio imobiliário, quando não recolhidos nos prazos previstos na legislação específica.

§ 5º Em relação aos débitos referidos no art. 5º desta lei incidirão, a partir de 1º de janeiro de 1995, juros de mora de um por cento ao mês-calendário ou fração.

§ 6º O disposto no § 2º aplica-se, inclusive, às hipóteses de pagamento parcelado de tributos e contribuições sociais, previstos nesta lei.

§ 7º A Secretaria do Tesouro Nacional divulgará mensalmente a taxa a que se refere o inciso I deste artigo.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. (Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002).

Ainda mais, trata-se de matéria sumulada neste Conselho Administrativa de Recursos Fiscais, de observação obrigatória por todos seus integrantes.

Súmula 3ºCC nº 4 - A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Finalmente, deve ser mantida a multa de ofício exigida, por expressa previsão legal – artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96 e alterações posteriores, especialmente porque, no

caso concreto, não houve a correta descrição das mercadorias importadas, restando inaplicável o ADN Cosit nº 10/97.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Também correta a aplicação da multa de 1% pelo erro de classificação das mercadorias, por expressa previsão legal.

Pelo exposto, VOTO POR NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado pela recorrente.

Sala de Sessões, 05 de maio de 2011.

Ricardo Paulo Rosa – Relator.