



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 18293.000045/2009-48  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3002-001.247 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 12 de maio de 2020  
**Recorrente** NORFIL S/A INDUSTRIA TEXTIL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 07/07/2005 a 18/11/2008

ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO. NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). PARAFUSOS E PORCAS.

Para fins de classificação fiscal, mesmo que se destinem a máquinas e aparelhos da seção XVI, parafusos e porcas devem ser classificados, respectivamente, nos códigos NCM 7318.15.00 e 7318.16.00.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. MULTA DE 1% SOBRE O VALOR ADUANEIRO. CABIMENTO.

A classificação fiscal incorreta do produto na NCM materializa a hipótese da infração sancionada com a multa de 1% do valor aduaneiro, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 c/c o art.69 da Lei 10.833/2003.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIA.

Nos termos da Súmula CARF nº 02, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de confisco, e, no mérito, negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Larissa Nunes Girard - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

## Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, transcreve-se o relatório do Acórdão recorrido:

*"Por decorrência de revisão fiscal em oito declarações de importação (DI's) da empresa identificada em epígrafe (fls.120/181), relativas ao período transcorrido entre 07/07/2005 e 18/11/2008, foram constatados erros de classificação fiscal na importação de mercadorias.*

*Segundo a fiscalização, nos termos das Regras Gerais do Sistema Harmonizado (RGI), especialmente a RGI 1 c/c a RGI "3a", prevalecendo a posição mais específica sobre as mais genéricas, os produtos deveriam ser classificados como parafusos (7318,15.00) e porcas (7318,16.00), mas foram classificadas em posições genéricas tais como "partes e acessórios de bobinadeiras automáticas de fios elastanos (8448.39.22), "partes e acessórios de outros filatórios (8448.39.17), "partes ou acessórios de penteadoras" (8448\_32.20), "partes ou acessórios de teares para tecidos" (8848.49.20), "outras partes e acessórios de teares para tecidos" (8848.49.90), "partes para remalheiras" (8452.90.92), ou ainda "partes de outras máquinas de costura" (84529099). A fiscalização anexou aos autos a DI 05/1071528-6 na qual a mesma empresa interessada classificou corretamente o produto (ver fls.120/125).*

*Conforme consta na tabela de fls.43, foram lançadas diferenças de imposto de importação (I I), imposto sobre produtos industrializados (IPI-vinculado), PIS-importação e Cofins-importação, geradas pela diferença entre as alíquotas utilizadas nas respectivas DI's e as alíquotas correspondentes às classificações consideradas corretas pela fiscalização. Também foi lançada a multa prevista no art.84, I, da MP 2.158-35/01 c/c o art.69 e art.81, IV, da Lei 10.833/03. O valor total lançado foi de R\$ 5.630,47 (abrangendo tributos, multa e juros; fls.01)*

*A ciência do auto de infração ocorreu em 31/07/2009 e, em 28.08.2009, foi tempestivamente apresentada a impugnação de fls.183/ 190, com as seguintes alegações principais:*

*1. A classificação utilizada foi correta. No caso houve importação de máquinas industriais novas (bobinadeiras e penteadoras), para servir ao processo produtivo de indústria têxtil. O equipamento novo é composto de diversas partes, entre elas parafusos, porcas, arruelas, pinos, fios, bobinas, pentes, quadro elétrico e eletrônico, terminais, etc. É o conjunto de todos estes componentes que constituem e definem "a máquina" importada.*

*2. Toda bobinadeira e penteadora é formada por partes e acessórios, como porcas e parafusos. A aquisição de máquina nova compreende e absorve esses*

*itens componentes. Diferente seria quando porcas e parafusos viessem a ser importados no futuro, como peças de reposição para essas mesmas máquinas, em substituição às que se desgastaram com o uso das máquinas. Não pode estar correta a autuação quando decompõe partes e acessórios que efetivamente integram o “todo” do equipamento industrial.*

*3. Além disso, a multa aplicada se afigura inviável e draconiana. Observe-se que o valor da multa corresponde a mais de 600% do valor do tributo lançado, caso fosse devido. Nestes casos, configura multa confiscatória, situação repudiada pela CF/88.*

*4, Transcreve, às fls.186/ 187, as ementas de julgados pelo STF, ADI 551/RJ, DJ 14/02/2003, pp. 00058, e ADI-MC 1075/DF, DJ 24/ 1 1/2006, pp.00059, cujas essências estão resumidas nos seguintes trechos: “A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo da texto constitucional”, e “...O Poder Público, especialmente em sede de tributação (mesmo tratando-se da definição do “quantum” pertinente ao valor das multas fiscais, não pode agir imoderadamente pois a atividade governamental acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade que se qualifica como verdadeiro parâmetro de aferição da constitucionalidade material dos atos estatais”.*

*5. Cita, às fls.187/189, a doutrina de Ives Gandra Martins, Sacha Calmon Navarro Coelho, Celso Antônio Bandeira de Mello e Maria Sylvia Zanella Di Pietro, em apoio à sua tese no sentido de que a multa exigida em percentual tão elevado agride o patrimônio do contribuinte, assumindo caráter confiscatório, repudiado pelo sistema constitucional vigente, não se admitindo sanções desproporcionais ou inadequadas em relação às infrações praticadas. A Lei Federal 9.784/99, que trata das regras e princípios do processo administrativo, também prevê a observância da razoabilidade e da proporcionalidade, e expressamente veda a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público.*

*6. Dai porque não se vislumbra nenhuma razão jurídica razoável e proporcional que leve à convalidação da exigência de multa em percentual tão elevado. Segundo a bem urdida lição de Carlos Roberto de Siqueira Castro, a proporcionalidade visa justamente impedir “o abuso do poder normativo governamental, isto em todas as suas exteriorizações, de maneira a repelir os males da ‘irrazoabilidade’ e da ‘irracionalidade’ . ou seja, do destempero das instituições governativas, de que não está livre a atividade de criação ou de concreção das regras jurídicas nas gigantescas burocracia/s contemporâneas”.*

*7. Tenha-se presente que o STF editou precedente no sentido de que o Judiciário detém competência para reduzir o valor de multas consideradas abusivas (RTJ 73/550), tendo recentemente declarado inconstitucional multa em percentual exagerado estabelecido pela Lei 8.846/94 (art.3º), tudo, pois, a demonstrar que também cabe esta mesma competência a autoridade administrativa.*

*8. As multas fiscais aplicadas revelam exigência inválida por violação dos princípios da não confiscatoriedade da multa fiscal e da razoabilidade/proporcionalidade.*

*Isto posto, requer a decretação de invalidade do auto de infração, como medida de justiça administrativa-fiscal.”*

Em sequência, analisando as argumentações e os documentos da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (DRJ/REC) julgou improcedente a Impugnação, por decisão que possui a seguinte ementa:

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Período de apuração: 07/07/2005 a 18/11/2008*

**PARTES DE USO GERAL. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

*Os parafusos e porcas, ainda que utilizados nas bobinadeiras e teares identificados, são partes e acessórios de uso geral, na acepção das NESH, Nota 2 da Seção XV, não reconhecíveis como exclusivamente ou principalmente destinados às referidas máquinas, por isso no caso concreto suas classificações se fazem no Capítulo 73, mais precisamente nas subposições 7318.15.00 e 7318.16.00.*

**MULTAS. PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE. NÃO-CONFISCO.**

*A aplicação da multa de ofício prevista na Lei 9,430/96 não inibe a aplicação da multa regulamentar determinada na MP 2.158-35/2001. No caso, a fiscalização aplicou o valor mínimo previsto para a multa regulamentar. O estabelecimento de limites mínimo e máximo, pelo legislador ordinário competente, para o valor da multa regulamentar sob análise revela a prudência que caracteriza essa norma legal de regência. E de se presumir que a lei formalmente vigente estabelece multas dentro dos limites constitucionais confirmados pelos crivos do Poder Legislativo e Executivo.*

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.**

*Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição de inconstitucionalidade de lei. Tal competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 216/221), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, suscitando em sua defesa as razões externadas no recurso inicial e argumentando sobre o caráter confiscatório da multa lavrada.

É o relatório, em síntese.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3002-001.247 - 3ª Seju/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 18293.000045/2009-48

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A principal questão posta em discussão se refere a pertinência e adequação da reclassificação fiscal da mercadoria importada, parafusos e porcas, realizada pela fiscalização aduaneira para, respectivamente, os códigos NCM 7318.15.00 e 7318.16.00 e da conseqüente autuação fiscal imposta a ora recorrente por ter, em decorrência, classificado incorretamente os produtos nos códigos NCM 8448.39.22 (partes e acessórios de bobinadeiras automáticas de fios elásticos), 8448.39.17 (partes e acessórios de outros filatórios) e 8448.32.20 (partes ou acessórios de penteadoras), ficando sujeita à multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria por classificação incorreta, prevista no inciso I, do art. 84, da MP nº 2.158/2001 c/c o art. 69 da Lei nº 10.833/03, além das diferenças de II, IPI, PIS e COFINS, da multa de ofício e dos acréscimos legais.

Dessa maneira, a fim de determinar a exata classificação fiscal da mercadoria em questão, se torna conveniente, primeiramente, algumas considerações sobre o procedimento a ser seguido, quando da classificação fiscal de qualquer mercadoria. Assim, temos que a classificação fiscal é feita por meio do código NCM, Nomenclatura Comum do Mercosul, que tem por base o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH), adotado no País por meio do Decreto nº 97.409/1988, de 23/12/1988. Na composição do código de oito dígitos, os seis primeiros são formados pelo Sistema Harmonizado e os dois últimos correspondem a desdobramentos específicos atribuídos no âmbito do Mercosul.

A classificação de mercadorias é realizada com base nas regras de interpretação do Sistema Harmonizado, reproduzidas abaixo:

***A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:***

*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:*

*2.a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.*

*b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.*

*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.*

*4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.*

*5. Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:*

*a) Os estojos para aparelhos fotográficos, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para jóias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.*

*b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.*

*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.*

### **REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)**

*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.*

*2. (RGC-2)As embalagens contendo mercadorias e que sejam claramente suscetíveis de utilização repetida, mencionadas na Regra 5 b), seguirão seu próprio regime de classificação sempre que estejam submetidas aos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária ou de exportação temporária. Caso contrário, seguirão o regime de classificação das mercadorias.*

#### **REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI)**

*1. (RGC/TIPI-1)As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.*

Por oportuno, transcreve-se as notas explicativas do Sistema Harmonizado, na parte que interessa a presente lide:

#### **Seção XVI**

**MÁQUINAS E APARELHOS, MATERIAL ELÉTRICO, E SUAS PARTES;  
APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM,  
APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE IMAGENS E  
DE SOM EM TELEVISÃO, E SUAS PARTES E ACESSÓRIOS**

*Notas.*

**1.- A presente Seção não compreende:**

*a) omissis*

*g) As partes de uso geral, na acepção da Nota 2 da Seção XV, de metais comuns (Seção XV) e os artigos semelhantes de plástico (Capítulo 39);*

#### **Seção XV**

**METAIS COMUNS E SUAS OBRAS**

*Notas.*

*1. omissis*

**2.- Na Nomenclatura, consideram-se "partes de uso geral":**

*a) Os artigos das posições 73.07, 73.12, 73.15, 73.17 ou 73.18, bem como os artigos semelhantes de outros metais comuns;*

*b) As molas e folhas de molas, de metais comuns, exceto molas de relojoaria (posição 91.14);*

*c) Os artigos das posições 83.01, 83.02, 83.08 ou 83.10, bem como as molduras e espelhos, de metais comuns, da posição 83.06.*

*Nos Capítulos 73 a 76 e 78 a 82 (exceto a posição 73.15), a referência às partes não compreende as partes de uso geral acima definidas.*

*Ressalvadas as disposições do parágrafo precedente e da Nota 1 do Capítulo 83, as obras dos Capítulos 82 ou 83 estão excluídas dos Capítulos 72 a 76 e 78 a 81.*

### **Capítulo 73**

#### **Obras de ferro fundido, ferro ou aço**

.....  
**73.18 - Parafusos, pinos ou pernos, roscados, porcas, tira-fundos, ganchos roscados, rebites, chavetas, cavilhas, contrapinos ou troços, arruelas (anilhas) (incluindo as de pressão) e artigos semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço (+).**

**7318.1 - Artigos roscados:**

**7318.11 -- Tira-fundos**

**7318.12 -- Outros parafusos para madeira**

**7318.13 -- Ganchos e armelas (pitões\*)**

**7318.14 -- Parafusos perfurantes**

**7318.15 -- Outros parafusos e pinos ou pernos, mesmo com as porcas e arruelas (anilhas)**

**7318.16 -- Porcas**

**7318.19 -- Outros**

**7318.2 - Artigos não roscados:**

**7318.21 -- Arruelas (anilhas) de pressão e outras arruelas (anilhas) de segurança**

**7318.22 -- Outras arruelas (anilhas)**

**7318.23 -- Rebites**

**7318.24 -- Chavetas, cavilhas e contrapinos ou troços**

**7318.29 -- Outros**

(grifo nosso)

Postas as regras e as notas explicativas a serem seguidas no caso sob análise, não resta dúvida que a classificação adotada pela fiscalização aduaneira está correta, ou seja, os parafusos e as porcas, mesmo que se destinem a máquinas e aparelhos da seção XVI, devem ser classificados, respectivamente, nas posições 7318.15.00 e 7318.16.00.

Em relação à irresignação da recorrente quanto ao valor da multa, visando melhor esclarecimento, transcreve-se os dispositivos da legislação de regência:

**Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:**

**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.*

**Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003:**

**Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória n.º 2.15835, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.**

*§ 1º A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.*

*§ 2º As informações referidas no § 1º, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:*

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

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

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

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

Assim, da simples leitura da legislação reproduzida, percebe-se que a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria foi instituída com o objetivo de punir o importador que classifica de forma incorreta os bens importados, caso que se verifica nos autos. Ademais, essa multa tem como valor mínimo R\$ 500,00 e como valor máximo 10% do total importado na DI, limites considerados pela fiscalização.

Dessa maneira, não há reparo a ser feito no trabalho da fiscalização aduaneira e, tão pouco, na decisão exarada pela primeira instância de julgamento.

Com relação à alegação recursal sobre o possível caráter confiscatório da multa, este Colegiado não pode tomar conhecimento dessa matéria, pois seria equivalente a apreciar a inconstitucionalidade de lei federal vigente, o que é expressamente vedado aos tribunais administrativos. Sobre o assunto, inclusive, já foi editada Súmula deste Tribunal:

***Súmula CARF n.º 2***

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de confisco, e, no mérito, negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves