



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

Processo n° 19647.004163/2007-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.893 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2013
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente ACUMULADORES MOURA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/01/2005

REVISÃO ADUANEIRA. PREVISÃO LEGAL.

A revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, verifica a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação. A reclassificação fiscal de mercadoria submetida a despacho, em decorrência de revisão aduaneira, não configura mudança de critério jurídico, nem tampouco constitui violação ao princípio do direito adquirido.

RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. FLUÍDO DE REFRIGERAÇÃO.

O Fluido de Refrigeração contém 5% *N-fenil-alpha-naftalamina*, além do *polialquileno glicol*. A quantidade daquela substância não pode ser considerada residual (impurezas) decorrente do processo de obtenção do composto químico, estabilizantes, corantes ou substâncias antipoeira, sendo correta a reclassificação fiscal adotada pela fiscalização (3820.00.00).

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA NA NCM.

Mantida a reclassificação fiscal efetuada, é cabível a multa de 1% sobre o valor aduaneiro decorrente da incorreta classificação fiscal na NCM adotada pelo contribuinte na Declaração de Importação - DI.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração por mudança de critério jurídico. Vencidos os Conselheiros Thiago Moura de Albuquerque Alves e Octávio Carneiro Silva Corrêa. Designado para redigir o voto vencedor, nesta parte, o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza. No mérito, em negar provimento ao recurso voluntário: a) por unanimidade de votos, em relação à reclassificação fiscal; e b) por maioria de votos, em relação à exclusão das multas. Vencidos os Conselheiros Thiago Moura de Albuquerque Alves e Octávio Carneiro Silva Corrêa. Designado para redigir o voto vencedor, nesta parte, o Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Thiago Moura de Albuquerque Alves – Relator

Charles Mayer de Castro Souza - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Charles Mayer de Castro Souza, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Octávio Carneiro Silva Corrêa e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração (4) lavrados em razão da desclassificação fiscal dos produtos (abaixo listados), importados através de Declarações de Importações registradas de 2002 a 2006 (descritos às tis. 03 a 10 dos autos, no A . I . referente ao Imposto de Importação, descrição que aproveita aos demais A.I.):

a) uma (1) Câmera fotográfica digital utilizada para registrar fotograficamente os testes de laboratório e de campo em baterias, câmera essa que não opera incorporada a determinado equipamento (DI n° 02/0294442-0 (Adição 004), de 04.04.2002);

b) oitocentos (800) litros de Fluido de Refrigeração - composição: "polialquileno glicol1 (95%) e n-fenil-alpha-naftilamina (5%), utilizado para refrigerar moldes de fundição de grades de acumuladores elétricos (baterias) (DIs n°s 04/1223025-3 (Adição 001), 06/0407768-2 (Adição 001), 06/0586221-9 e 06/1430929-2 (Adição 005), registradas em 30.11.2004, 10.04.2006, 22.05.2006 e 24.11.2006, respectivamente).

Os quatro Autos de Infração lavrados dizem respeito aos seguintes:

1º Auto de Infração (fls.01 a 18): para cobrança da diferença do Imposto de Importação (I I) , no valor original de R\$ 737,70 (setecentos e trinta e sete reais e setenta centavos), acrescido de: juros de mora, calculados até 30.04.2007, no montante de R\$ 135,84 (cento e trinta e cinco reais e oitenta e quatro centavos); multa proporcional passível de redução (multa de ofício), no valor de RS 553,28 (quinhentos e cinquenta e três reais e vinte e oito centavos); multa proporcional ao valor aduaneiro das mercadorias, passível de redução, no

valor de R\$ 500,00 (quinhentos reais), além de multa regulamentar, não passível de redução, no montante de R\$ 2.000,00 (dois mil reais). Totalizou o crédito tributário correspondente a este Auto de Infração RS 3.926,82 (três mil, novecentos e vinte e seis reais e oitenta e dois centavos).

2º Auto de Infração (tis. 19 a 34): para cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor original de RS 4.098,60 (quatro mil e noventa e oito reais e sessenta centavos), acrescido de: juros de mora, calculados até 30.04.2007, no montante de RS 671,80 (seiscentos e setenta e um reais e oitenta centavos); e multa proporcional, passível de redução (multa de ofício), no valor de RS 3.073,95 (três mil e setenta e três reais e noventa e cinco centavos). Totalizou o crédito tributário correspondente a este Auto de infração o valor de RS 7.844,35 (sete mil oitocentos e quarenta e quatro reais e trinta e cinco centavos).

3º Auto de Infração (fls. 29 a 34): para cobrança da diferença da Cofins, no valor original de RS 385,17 (trezentos e oitenta e cinco reais e dezessete centavos), **acrescida de juros de mora, calculados até 30.04.2007**, no montante de R\$ 28,29 (vinte e oito reais e vinte e nove centavos); e multa proporcional, passível de redução (multa de ofício), no valor de R\$ 288,88 (duzentos e oitenta e oito reais e oitenta e oito centavos). Totalizou o crédito tributário correspondente a este Auto de Infração a soma de R\$ 702,34 (setecentos e dois reais e trinta e quatro centavos).

4. Auto de Infração (fls. 35 a 42): para a cobrança da diferença do PIS/PASEP - Importação, no valor original de R\$ 83,63 (oitenta e três reais e sessenta e três centavos), acrescida de juros de mora, no montante de R\$ 6,13 (seis reais e três centavos); e da multa proporcional, passível de redução (multa de ofício), no valor de R\$ 62,72 (sessenta e dois reais e setenta e dois centavos). Totalizou o crédito tributário objeto deste Auto de Infração a soma de R\$ 152,48 (cento e cinquenta e dois reais e quarenta e oito centavos).

Cientificado do auto de infração, o contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente, na forma do artigo 56 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, de fls. 176 à 192, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Conclusos os autos com a defesa da contribuinte, a DRJ julgou **parcialmente procedente** a impugnação (fls. 400 e ss.).

O acórdão rejeitou a preliminar de vício do auto de infração, quanto à identificação do auditor fiscal. Eis suas palavras:

Quanto ao alegado descumprimento, pela autoridade lançadora, de um dos requisitos obrigatórios, quando da lavratura dos Autos de Infração, previsto no Decreto 70.235, de 1972, carece de fundamento o argumento da defendente, porquanto o cargo da autoridade lançadora está impresso nos formulários eletrônicos dos Autos de Infração, no penúltimo, quadro, onde consta: o nome do "Auditor Fiscal da Receita Federar autuante; a sua matrícula no Ministério da Fazenda; e a sua assinatura (fls. 01, 19, 29 e 35).

Igualmente, a DRJ rejeitou a tese do contribuinte, de que teria havido revisão do critério jurídico na desclassificação tarifária do Fluido de refrigeração, principalmente em relação à primeira DI, submetida ao regime do canal vermelho:

No que diz respeito à alegação de mudança de critério jurídico do fisco, em relação à desclassificação tarifária do Fluido de refrigeração constante das DIs. de 2004 e 2006, objeto da autuação, pelo fato da primeira delas (são ao todo quatro DIs) ter-se sujeitado ao exame completo da fiscalização quando do seu despacho, tendo sido desembaraçada a mercadoria sem qualquer exigência, há que esclarecer que não se considera alteração nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa, no exercício do lançamento, para os efeitos do artigo 146 do Código Tributário Nacional (CTN), o reexame da classificação fiscal utilizada pelo importador, e a decorrente reclassificação do produto importado em código da NCM/TEC e NBM/TIPI diverso daquele informado na declaração.

O procedimento pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço, reexamina o despacho aduaneiro é denominado de revisão aduaneira, e deve ser realizado enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, conforme dispõe o CTN, em seu artigo 150, § 4., e 156, inciso V, c/c o artigo 54 do Decreto-lei n- 37, de 1966, alterado pelo artigo 2.do Decreto-lei n- 2.472, de 1988, in verbis:

[...]

Com efeito, nas hipóteses das quatro DIs registradas em 2004 e 2006, os lançamentos, aperfeiçoados pelas intimações ao sujeito passivo, foram efetuados antes do transcurso do prazo decadencial previsto no artigo 54 do Decreto-lei n- 37, de 1966.

Cumpra observar que o artigo 50 do Decreto-lei n- 37, de 1966, não limita o exame da classificação tarifária ao período em que a DI se encontra sob conferência aduaneira, visto que a redação original foi revogada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988.

Assim dispõem o Decreto-lei n- 37, de 1966, alterado pelo Decreto-lei n- 2.472, de 1988, combinados com as disposições previstas no Regulamento Aduaneiro de 2002, em vigor nas datas de ocorrência dos fatos geradores, acerca da conferência e da revisão aduaneiras, in verbis:

[...]

Portanto, uma vez submetido o Fluido de refrigeração à conferência aduaneira e desembaraçado sem exigência fiscal, não há vedação ao reexame do despacho aduaneiro, inclusive no tocante à classificação fiscal das mercadorias, da qual decorre a determinação das alíquotas aplicáveis aos direitos aduaneiros. O reexame do despacho inclui a apreciação da subsunção dos produtos importados aos códigos da N C M / T E C e NBM/TIPI utilizados.

O argumento da clefendente de que a conferência da D I por Auditor da Receita Federal impede novo exame não subsiste, até porque a administração possui o dever de anular seus atos, quando eivados de vício de legalidade, nos termos do artigo 53 da Lei n- 9.784, de 1999.

Na ótica da DRJ, também não procede o argumento da defesa, no sentido de que as N E S H que vigiam à época do fato gerador (registro da D I de 2002), em suas Considerações Gerais ao Capítulo 90, não tratavam da exclusão dos aparelhos fotográficos digitais da Posição 9006 para a Posição 8525. Confira-se:

No que toca à importação da Máquina fotográfica digital, a alegação da defendente de que as N E S H que vigiam à época do fato gerador (registro da D I de 2002), em suas Considerações Gerais ao Capítulo 90, não tratavam da exclusão dos aparelhos fotográficos digitais, da Posição 9006 para a Posição 8525, é um argumento absurdamente desprovido de legalidade, porquanto a determinação legal para a classificação de determinada mercadoria na N C M e N B M são as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, incorporadas por ambas as nomenclaturas, e as Regras Gerais Complementares, além da Regra Geral do IPI, e NÃO as Notas Explicativas do SH, publicação subsidiária de grande importância, mas que APENAS possui caráter explicativo, tanto no que diz respeito à classificação, quanto à merceologia propriamente dita (especificações técnicas dos produtos), mas que JAMAIS pode ser utilizada como base legal para a classificação das mercadorias, o que será analisado no Mérito, quando da Classificação Fiscal - Considerações iniciais.

Porém, o acórdão recorrido acatou a tese da decadência do lançamento em relação ao II e ao IPI incidentes sobre a máquina fotográfica digital:

Quanto à preliminar levantada pela defendente de que decaiu o direito do Fisco de promover o lançamento dos tributos e contribuições incidentes sobre a Máquina fotográfica digital (D I . registrada em 04.04.2002), uma vez que o lançamento do II e do IPI se dá por homologação, já tendo transcorrido mais de cinco anos (artigo 150, § 4 ., do Código Tributário Nacional (CTN), c/c artigo 668, § 2 ., do Regulamento Aduaneiro) contados do pagamento desses impostos incidentes sobre essa importação (04.04.2002), e do desembaraço do bem (na mesma data), até a ciência pela autuada dos Autos de Infração (09.05.2007), cabe-lhe razão.

[...]

Os impostos de Importação (II) e sobre Produtos Industrializados (IPI) têm seu lançamento por homologação, uma vez que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, de acordo com o artigo 150, caput, do CTN.

O pagamento antecipado extingue o crédito tributário, sob a condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento (§1º), que deve ocorrer no período de cinco anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Expirado tal prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (§4º).

Quanto ao fato gerador do II, tratando-se de mercadoria despachada para consumo, como é o caso da Máquina fotográfica digital, o seu fato gerador ocorreu na data do registro da respectiva DI. (04.04.2002), como estabelece o Decreto lei nº 37/66, em seu artigo 23. Comprovado que o lançamento de ofício desse imposto só se consumou após o decurso de cinco anos (em 04.05.2007) a partir do fato gerador (registro da DI: 04.04.2002), não tendo sido aventadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, evidencia-se a ocorrência de decadência Quanto ao JPI, o seu fato gerador só se configura com o desembaraço aduaneiro da mercadoria, consoante o disposto no artigo 46, inciso I, do CTN. No caso sob análise o desembaraço da Máquina fotográfica digital deu-se no mesmo dia do registro da DL (04.04.2002). Configurou-se, portanto, a decadência do lançamento realizado em 04.05.2007 (ÍI.19).

Incabíveis, pois, além das diferenças dos tributos (II e IPI) incidentes sobre a Máquina fotográfica digital, objeto da DI registrada em 2002, as multas de 1% sobre o valor aduaneiro da Máquina fotográfica digital, bem como as multas do ofício de 75% sobre as diferenças lançadas do II e do IPI, além dos juros moratórios.

Quanto à reclassificação fiscal do fluído, a DRJ ratificou o entendimento da fiscalização, nos seguintes termos:

O Capítulo 29 adotado pelo importador trata de: "Produtos Químicos Orgânicos".

O código onde o importador classificou o produto, dentro do Capítulo 29, 2905.31.00, está assim discriminado na N C M e N B M , então vigentes: Posição 2905: "Álcoois acíclicos e seus derivados halogenados, sulfunudos, nitrados ou nitrosados\ Dentro dessa Posição, há os seguintes desdobramentos em Subposições de primeiro nível (até alcançar a Subposição onde ele alocou o Fluído): 2905.1 Monoálcoois saturados", 2905.2 Monoálcoois não saturados"; e 2905.3 " - Móis".

Foi esta a Subposição por ele indicada (2905.3 " - Dióis") e dentro dela, alocou o Fluído de refrigeração na Subposição de segundo nível 2905.31.00: " - Etilenoglicol (etanodiol) (que não apresenta desdobramento em Item e Subitem - desdobramentos regionais do Mercosul).

Para que se entenda melhor a classificação efetivada pelo importador, transcreve-se a seguir parte da N C M / N B M (da Posição 2905 até o desdobramento por ele escolhido, 2905.31.00):

[...]

O importador não seguiu as diretrizes do Sistema Harmonizado, que deu origem à Nomenclatura regional e à nacional (N C M e N B M). O SH obriga à utilização da RGI nº 1 antes das demais

Regras e ele ignorou completamente essa Regra primeira, quando não obedeceu à Nota legal nº 1 do Capítulo 29.

A RGI nº 1 determina que o valor legal do enquadramento da mercadoria em Posição está no texto da Posição, nas Notas de Seção e de Capítulo.

A Nota legal nº 1 do Capítulo 29 determina que ressalvadas as disposições em contrário, as Posições desse Capítulo apenas compreendem:

a) os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas:

h) eis mistureis de isômeros de um mesmo composto orgânico (mesmo contendo impurezas), com exclusão das misturas de isômeros (exceto estereoisômeros) dos hidrocarbonetos acíclicos, saturados ou não (Capítulo 27):

c) os produtos das posições 29.56 a 29.39, os éteres, acetais e ésteres de açúcares, e seus sais, da posição 29.40. e os produtos da posição 29.41. de constituição química definida ou não:

d) as soluções aquosas dos produtos das alíneas a), h) ou c) acima:

e) as outras soluções dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima, desde que essas soluções constituam um modo de acondicionamento usual e indispensável, determinado exclusivamente por razões de segurança ou por necessidades de transporte, e que o solvente não torne o produto particularmente apto para usos específicas de preferência à sua aplicação geral;

f) os produtos das alíneas a), b), c), d) ou e) acima, adicionados de um estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte;

g) os produtos das alíneas a), h), c), d), e) ou f) acima, adicionados de uma substância antipoeira, de um corante ou de uma substância aromática, com a finalidade de facilitar a sua identificação ou por razões de segurança, desde que essas adições não tomem o produto particularmente apto para usos específicas de preferência à sua aplicação geral;

h) os produtos seguintes, de concentração-lipo. destinados à produção de corantes azoicos: sais de diazônio. copulantes utilizados para estes sais e aminas diazotáveis e respectivos sais.

Claro está, pois, pelas diretrizes legais da Nota nº 1 do Capítulo 29, nos termos da RGI nº 1, que o Fluido de refrigeração importado (DIs de 2004 e 2006), composto por "poliaquilenoglicol majoritariamente (95%), não se apresenta como um composto orgânico de constituição química definida, apresentado isoladamente, uma vez que, da composição do Fluido, faz parte outra substância, o "n-fenil-nafilina em um percentual de 5%, quantidade essa que não pode ser

considerada residual (impurezas) decorrente do processo de obtenção do composto químico, estabilizantes, corantes ou substâncias antipoeira, portanto, a Posição 2905 está descartada para o enquadramento do produto. Então, não será necessário discorrer a respeito dos desdobramentos dessa Posição.

Da Posição 3820 (Capítulo 38) indicada pela fiscalização:

O Capítulo 38 abrange: Produtos Diversos das indústrias Químicas E o código onde a fiscalização propôs classificar o produto, 3820.00.00, está assim discriminado na N C M e N B M , então vigentes (ressaltando que se trata de uma Posição não desdobrada em Subposições (desdobramentos internacionais) e nem em Item e Subitem (desdobramentos regionais):

[...]

Nesta hipótese, a base legal para a classificação do Fluido de Refrigeração nesta Posição do SH não desdobrada, 3820.00.00, incorporada pela N C M e pela N B M , é a RGI nº 1 (texto da Posição 3820), a Nota 1 do Capítulo 29, que dele exclui o produto por conta da mistura existente, e a Nota 1 do Capítulo 38, que determina que nele não se classificam os produtos de constituição química definida, apresentados isoladamente, salvo algumas exceções, dentre as quais não está abrangido o produto importado, enquadrando-se, conseqüentemente, o Fluido de refrigeração nesse Capítulo.

As NESH da Posição 3820 podem ser utilizadas para esclarecimentos subsidiários, quando dizem que as preparações anticongelantes e os líquidos preparados para descongelação, como, por exemplo, as misturas à base de derivados de glicol (que têm a ver com a composição do produto sob análise) estão abrangidas por essa Posição. Acrescentam, ainda, que certas preparações anticongelantes atuam igualmente como refrigerantes ou permutadores de calor.

Da não necessidade de exame químico do Fluido de refrigeração:

Sobre a argumentação da defendente de que sem um exame químico do Fluido de refrigeração, ele não poderia ser corretamente classificado, e que por conta dessa dúvida, dever-se-ia aplicar o princípio “in dubio pro reo” há que esclarecer o seguinte:

a) a norma disposta no Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 29, não pode ser olvidada; ela destaca a livre convicção do julgador na apreciação de provas, inclusive no tocante às periciais;

b) a defendente não chegou a requerer a realização de exame químico do Fluido de refrigeração, e tão somente apresentou diversas ementas de Acórdãos, sugerindo que sem uma análise química a mercadoria não poderia ser conhecida em sua verdadeira natureza (fls. 127 a 129).

c) a autoridade julgadora, na realidade, não tem a obrigatoriedade de requisitar um laudo químico a respeito da composição de um produto para corretamente classificá-lo, se a solução do caso depender exclusivamente da interpretação de normas jurídicas.

d) In casu, o julgamento tomou como base regras do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, complementadas por suas Notas Explicativas (NESH) e a composição da mercadoria estava claramente descritas nas DIs analisadas.

Tendo entendido correta a reclassificação fiscal do fluido de refrigeração, o acórdão recorrido manteve a multa proporcional ao valor aduaneiro:

A multa proporcional ao valor aduaneiro da mercadoria constante das DIs de 2004 a 2006 (Fluido de refrigeração), não passível de redução, tem o mesmo fato gerador da infração anterior (mercadoria classificada incorretamente na N C M , multa de 1 % sobre o valor aduaneiro da mercadoria), todavia foi apartada por conta de legislação posterior que deixou de conceder a sua redução, aplicável aos fatos geradores a partir de 30.12.2003. Esta multa será mantida, ao amparo do artigo 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, combinado, nesta hipótese, com os artigos 69 e 81 , inciso I V , da Lei nº 10.833, de 2003, a saber:

Em suma, o acórdão concluiu manter a seguinte partes da autuação:

II) MANTER:

c) o Imposto de Importação, correspondente às DIs registradas em 2004 e 2006 (Fluido de refrigeração), nos valores de R\$ 158,21, R\$ 191,69, R\$ 162,24 e R\$ 200,55, o que totaliza o montante de R\$ 713,02 (setecentos e treze reais e dois centavos), acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora;

d) o Imposto sobre Produtos Industrializados, correspondente às DIs registradas em 2004 e 2006 (Fluido de refrigeração), nos valores de R\$ 901,80, R\$ 1.092,63, R\$ 924,70 e R\$ 1.145,04, o que totaliza o montante de R\$ 4.064,17 (quatro mil e sessenta e quatro reais e dezessete centavos , acrescido da multa de ofício de 75%. e dos juros de mora;

e) a Cofins, correspondente às DIs registradas em 2004 e 2006 (Fluido de Refrigeração), no valor de R\$ 385,17 (trezentos e oitenta e cinco reais e dezessete centavos), acrescido da multa de ofício de 75%, além dos juros de mora; e f) o PIS/PASEP, referente às DIs registradas em 2004 e 2006 (Fluido de refrigeração), no montante de R\$ 83,63 (oitenta e três reais e sessenta e três centavos), acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros moratórios.

Cientificado do acórdão, acima destacado, a recorrente apresentou recurso voluntário, reiterando suas razões para julgar improcedente a autuação (fls. 425 e ss.).

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Preliminarmente, deve ser apreciada tese do contribuinte, de que teria havido revisão do critério jurídico na desclassificação tarifária do Fluido de refrigeração. Como se observa da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração, a fiscalização concordou com a descrição da mercadoria, divergindo da contribuinte apenas em relação a classificação jurídica da mesma. Confira-se (fl. 04):

ACUMULADORES MOURA S. A., por meio das Declarações de Importação, abaixo relacionadas, submeteu a Despacho Aduaneiro:

[...]

b) 800 litros de Fluido de Refrigeração, conforme DI 04/1223025-3, 06/0407768-2, 06/0586221-9 e 06/1430929-2(adição 005), adotando, na Classificação Fiscal para o produto ali especificado, o Código NCM 2905.31.00,0 qual,entre os dióis,enquadra o Etilenoglicol(etanodiol)

Intimada a Empresa a apresentar fatura correspondente à mercadoria em exame e a esclarecer emprego e função da Camera Digital; bem como, emprego e composição do Fluido de Refrigeração.Apresentou as faturas solicitadas e informou em sua resposta, datada de 09/03/2007:

[...]

2) O Fluido de Refrigeração utiliza-se para refrigeração de moldes de fundição de grade da bateria; composição: polialquileno glicol(95%) e n-fenil-alpha-naftilamina(5%).

Há concordância na descrição da mercadoria, que se lê em cada fatura apresentada, com o informado pelo Importador na correspondente DI/Adição.

[...]

Explicitando o texto da Posição 3820, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias(NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435/92 e IN/SRF nº 123/98, esclarecem:

A presente posição abrange as preparações anticongelantes e os líquidos preparados para descongelação (por exemplo, as misturas à base de derivados do glicol).

E acrescentam as referidas Notas(NESH) para Posição 3820:

Certas preparações anticongelantes atuam igualmente como refrigerantes ou como permutadores de calor.

Assim,

[...]

(b) não tendo sido importado o diol - Etilenoglicol(etanodiol); sim, polialquileno glicol e amina de núcleo aromático, misturados em proporção conveniente, que atuam na refrigeração de moldes de fundição de grade de baterias; com base na RGI I(texto da posição 3820) e os esclarecimentos da NESH, acima transcritos, para essa posição, a qual não se desdobra, inclusive em nível regional(item e subitem) - POSICIONAM-SE as Mercadorias Importadas:

[...]

2) Fluido de Refrigeração(mistura) , no Código NCM 3820.00.00.

Em cumprimento ao disposto no art.659,observada a norma contida no art.

669, do Regulamento Aduaneiro, efetua-se o Lançamento da Multa Proporcional ao Valor Aduaneiro da Mercadoria, de um • por cento(1%) e observado o limite mínimo do valor da multa, por classificação incorreta da mercadoria na nomenclatura, prevista no art.636, inciso I, § I., do Regulamento Aduaneiro, conforme Demonstrativos em anexo.

Nesse panorama, caracterizada a existência de mero erro de direito, entendo, na esteira da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, que se trata de revisão de lançamento por erro de direito, vedado pelo art. 149 do CTN, tal como é reconhecido desde a vetusta Súmula TFR nº 227:

TRIBUTÁRIO - IMPORTAÇÃO - DESEMBARAÇO ADUANEIRO - RECLASSIFICAÇÃO DA MERCADORIA - REVISÃO DE LANÇAMENTO POR ERRO DE DIREITO - IMPOSSIBILIDADE - SÚMULA 227 DO EXTINTO TFR.

1. É permitida a revisão do lançamento tributário, quando houver erro de fato, entendendo-se este como aquele relacionado ao conhecimento da existência de determinada situação. Não se admite a revisão quando configurado erro de direito consistente naquele que decorre do conhecimento e da aplicação incorreta da norma.

2. A jurisprudência do STJ, acompanhando o entendimento do extinto TRF consolidado na Súmula 227, tem entendido que o contribuinte não pode ser surpreendido, após o desembaraço

aduaneiro, com uma nova classificação, proveniente de correção de erro de direito.

3. Hipótese em que o contribuinte atribuiu às mercadorias classificação fiscal amparada em laudo técnico oficial confeccionado a pedido da auditoria fiscal, por profissional técnico credenciado junto à autoridade alfandegária e aceita por ocasião do desembaraço aduaneiro.

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1347324/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2013, DJe 14/08/2013)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. REVISÃO DE LANÇAMENTO. ERRO DE DIREITO. SÚMULA 227/TRF. ACÓRDÃO EMBARGADO QUE APRECIA O MÉRITO RECURSAL. PRIMEIRO PARADIGMA NÃO APRECIA O MÉRITO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COLACIONADOS COMO DIVERGENTES. SEGUNDO PARADIGMA APLICA IDÊNTICO ENTENDIMENTO. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. INDEFERIMENTO LIMINAR DOS EMBARGOS.

1. **Acórdão embargado no sentido de que a revisão de lançamento do imposto por erro de classificação operada pelo Fisco, que aceitou as declarações do importador quando do desembaraço aduaneiro, constitui-se em mudança de critério jurídico, o que é vedado pelo CTN (Súmula 227/TFR).** A Primeira Turma considerou que o lançamento suplementar é, portanto, incabível quando motivado por erro de direito.

2. Acórdãos paradigmas da Segunda Turma, cujas hipóteses cuidam de erro de fato, e não erro de direito; o primeiro aresto aplica a Súmula 7/STJ, e o segundo aplica a mesma jurisprudência do acórdão embargado.

3. A ausência de similitude fática e, bem como a ausência de divergência entre os arestos confrontados ensejam o indeferimento liminar dos embargos de divergência.

Agravo regimental improvido.

(AgRg nos EREsp 1112702/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/10/2010, DJe 16/11/2010)

Acrescente-se que, *in casu*, o Fluido de Refrigeração foi objeto de quatro (04) Declarações de Importações, citadas no Auto de Infração. Exatamente a primeira delas (04/1223025-3) foi conferida no "Canal Vermelho", em 14/12/2004, ou seja, com expressa conferência documental e física da mercadoria pela Fiscalização da Receita Federal, ratificando o entendimento do contribuinte, que baseando-se nesse mesmo critério jurídico do Fisco

utilizou-se do mesmo Código NCM nas seguintes importações que se deram no "Canal Verde" (11/04/2006, 23/05/2006 e 27/11/2006) .

Considerando, portanto, o acolhimento da preliminar do contribuinte, que torna insubsistente os lançamentos dos tributos, anulo também os juros e as multas a eles vinculadas, deixando de apreciar as demais questões recursais, por restarem *ipso jure* prejudicadas.

Forte nessas razões, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário para julgar nulo o lançamento.

Na hipótese de restar vencido, quanto a preliminar de nulidade do lançamento, por indevida mudança do critério de direito e ofensa ao art. 149 do CTN, aprecio a questão relativa à classificação fiscal.

Na visão do contribuinte, o fluido de refrigeração classifica-se no Código NCM 2905.31.00 (Posição: "Álcoois acíclicos e seus derivados halogenados, sulfunudos, nitrados ou nitrosados"; Subposição: 2905.3 " - Dióis"; Subposição segundo nível: **2905.31.00**: "Etilenoglicol (etanodiol)").

Já para o Fisco, esse produto se classificaria no Código NCM 3820.00.00 ("Preparações anticongelantes e líquidos preparados para descongelação").

De acordo com o acórdão recorrido, uma vez que o Fluido de Refrigeração contém 5% *N-fenil-alpha-naftalamina*, além do *polialquileno glicol*, a quantidade daquela substância não pode ser considerada residual (impurezas) decorrente do processo de obtenção do composto químico, estabilizantes, corantes ou substâncias antipoeira.

Portanto, na exegese da DRJ, a Posição 2905 está descartada para o enquadramento do produto, por conta da Nota legal nº 1 do Capítulo 29:

Posições desse Capítulo apenas compreendem:

a) os compostos orgânicos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas:

h) as misturas de isômeros de um mesmo composto orgânico (mesmo contendo impurezas), com exclusão das misturas de isômeros (exceto estereoisômeros) dos hidrocarbonetos acíclicos, saturados ou não (Capítulo 27):

c) os produtos das posições 29.56 a 29.39, os éteres, acetais e esteris de açúcares, e seus sais, da posição 29.40. e os produtos da posição 29.41. de constituição química definida ou não:

d) as soluções aquosas dos produtos das alíneas a), h) ou c) acima:

e) as outras soluções dos produtos das alíneas a), b) ou c) acima, desde que essas soluções constituam um modo de acondicionamento usual e indispensável. determinado exclusivamente por razões de segurança ou por necessidades de transporte, e que o solvente não torne o produto particularmente apto para usos específicas de preferência à sua aplicação geral;

f) os produtos das alíneas a), b), c), d) ou e) acima, adicionados de um estabilizante (ou mesmo de um agente antiaglomerante) indispensável à sua conservação ou transporte;

g) os produtos das alíneas a), h), c), d), e) ou f) acima, adicionados de uma substância antipoeira, de um corante ou de uma substância aromática, com a finalidade de facilitar a sua identificação ou por razões de segurança, desde que essas adições não tomem o produto particularmente apto para usos específicas de preferência à sua aplicação geral;

h) os produtos seguintes, de concentração-lipo, destinados à produção de corantes azoicos: sais de diazônio, copulantes utilizados para estes sais e aminas diazotch'eis e respectivos sais. "

3820.00.00: Em seguida, a DRJ expôs os motivos da classificação no Código NCM

Nesta hipótese, a base legal para a classificação do Fluido de Refrigeração nesta Posição do SH não desdobrada, 3820.00.00, incorporada pela NCM e pela NBM, é a RGI nº 1 (texto da Posição 3820), a Nota 1 do Capítulo 29, que dele exclui o produto por conta da mistura existente, e a Nota 1 do Capítulo 38, que determina que nele não se classificam os produtos de constituição química definida, apresentados isoladamente, salvo algumas exceções, dentre as quais não está abrangido o produto importado, enquadrando-se, conseqüentemente, o Fluido de refrigeração nesse Capítulo.

As NESH da Posição 3820 podem ser utilizadas para esclarecimentos subsidiários, quando dizem que as preparações anticongelantes e os líquidos preparados para descongelação, como, por exemplo, as misturas à base de derivados de glicol (que têm a ver com a composição do produto sob análise) estão abrangidas por essa Posição. Acrescentam, ainda, que certas preparações anticongelantes atuam igualmente como refrigerantes ou permutadores de calor.

Contra essas asserções do acórdão recorrido, entendo que a recorrente não apresentou nenhum argumento de mérito consistente, razão pela qual nego provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

No que diz respeito à multa, a recorrente enfatiza que, como a Administração vinha reiteradamente classificando a mercadoria do mesmo modo que a empresa (art. 100, III, do CTN), deveriam ser exoneradas as penalidades, na forma do art. 112 do CTN. *In verbis*:

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Entendo que esse último argumento do recurso voluntário merece acolhida, para afastar as penalidades cominadas pela fiscalização. Isso porque a Administração não pode se eximir de assumir qualquer responsabilidade pelo seus atos reiterados, particularmente quando a revisão do entendimento de tais atos envolveram o contribuinte autuado. Esse proceder contraria o art. 112 do CTN, que concretiza a segurança jurídica em relação a fatos tributários controvertidos, como é o caso dos autos.

O art. 112 do CTN protege o contribuinte de oscilações de procedimento da Administração como um todo, inclusive do Judiciário.

Nesse sentido, *mutatis mutandi*, decidiram o Superior Tribuna de Justiça e Supremo Tribunal Federal:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CPC, ART. 535 – AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO – CTN, ART. 43 – IMPOSTO DE RENDA – INDENIZAÇÃO DE HORAS TRABALHADAS (IHT) – INCIDÊNCIA – PACIFICAÇÃO DE ENTENDIMENTO PELA PRIMEIRA SEÇÃO – MULTA MORATÓRIA – PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA – NÃO-CABIMENTO – ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC – POSSIBILIDADE.

[...]

3. À luz do princípio da segurança jurídica, é indevida a incidência da multa moratória na hipótese, dada a polêmica envolvendo a existência ou não do crédito tributário, inclusive as constantes oscilações da jurisprudência desta própria Corte sobre o tema.

4. É legítima a adoção da Taxa Selic como índice de atualização monetária na vigência da Lei n.º 9.250/95, exclusivamente.

5. Recurso especial parcialmente provido.

(REsp 929.954/RN, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/06/2008, DJe 06/08/2008)

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. MULTA MORATÓRIA. AFASTAMENTO COM BASE EM SINGELO APELO À “SEGURANÇA JURÍDICA”. DECLARAÇÃO ESCAMOTEADA DE INCONSTITUCIONALIDADE. APLICAÇÃO DO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. NECESSIDADE DESCARACTERIZADA. O acórdão-recorrido afastou a aplicação da multa moratória, na medida em que foi reconhecida a instabilidade da jurisprudência sobre a inclusão do IHT – Indenização por Horas Trabalhadas na base de cálculo do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Essa oscilação jurisprudencial ocorreu no próprio STJ. Esse

*afastamento foi justificado com singelo apelo à segurança jurídica. **Em relação às multas, a aplicação da segurança jurídica pode decorrer diretamente tanto da Constituição como do Código Tributário Nacional (art. 112). A proteção conferida pelo CTN não é absorvida pelo princípio constitucional, de modo a tornar ocioso o art. 112 do CTN.** Os parâmetros de controle se somam, de forma que o acolhimento de qualquer deles pelo Judiciário é suficiente em si para justificar a conclusão pela inaplicabilidade da punição, no caso concreto. Portanto, como não houve declaração oclusa de inconstitucionalidade, o art. 97 da Constituição era inaplicável. Agravo regimental ao qual se nega provimento. (RE 601088 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 04/10/2011, DJe-203 DIVULG 20-10-2011 PUBLIC 21-10-2011 EMENT VOL-02612-02 PP-00207)*

Ante o exposto, voto para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para exonerar as penalidades cominadas.

É como voto.

Thiago Moura de Albuquerque Alves

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator.

Com a devida vênia, discordo do II. Relator.

No concernente à preliminar, existe norma específica no Regulamento Aduaneiro permitindo que a revisão aduaneira seja realizada no prazo de cinco anos a contar do registro da DI. Vejamos:

CAPÍTULO IV

DA REVISÃO ADUANEIRA

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e

II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado. (g.n.)

Note-se que não há, na norma reproduzida, qualquer referência ao canal de seleção de conferência aduaneira a que se submete a DI.

Ora, como se sabe, aos julgadores administrativos não compete afastar a aplicação de normas legais vigentes, com considerações de incompatibilidade vertical com a Constituição Federal (Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária). Pelo mesmo motivo, também não se há de afastar quando a alegada incompatibilidade se dá com o CTN.

Já a aplicação da multa em virtude de erro na classificação fiscal, a prevista no art. 84 da MP nº 2158-35, de 2001, apenas reclama-se, para a sua aplicação, a mera classificação incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria ou,

alternativamente, a quantificação incorreta na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal, fato absolutamente inequívoco nos autos.

Para que houvesse mudança de critério jurídico, deveria haver pronunciamento expresso da Administração Tributária sobre a classificação fiscal do produto importado. O fato de a própria Recorrente tê-lo enquadrado em determinada posição tarifária não significa que o Fisco a ela vinculado, se posteriormente ocorreu o seu desembaraço, ainda que submetido a uma conferência física e documental, porquanto autorizado no dispositivo legal acima reproduzido.

Assim, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza