



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

Processo n° 19647.006467/2007-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-004.064 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente FRUTEC IMP E EXP DE PRODUTOS AGRÍCOLAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 20/09/2004 a 28/12/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MERCADORIA IMPORTADA.
FERTILIZANTE. ERRO.

Nos termos das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) n.ºs 1 e 6, NESH da Posição 3105 e da Subposição 3105.10.00, e corroborado pelo Parecer Normativo CST nº 001/90, os adubos (fertilizantes) descritos nas DI's/Adições registradas no período de apuração destacado classificam-se no código NCM/TEC 3105.10.00. A posição 3105 do SH abrange todos os fertilizantes do capítulo 31, incluídos aqueles de origem vegetal/animal da posição 3101 do SH, desde que importados em embalagens com peso bruto não superior a 10Kg. Irrelevantes os argumentos de composição.

MERCADORIA INCORRETAMENTE CLASSIFICADA NA NCM.
PENALIDADE

A incorreta classificação de mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) é fato típico da multa cominada no artigo 84 da Medida Provisória 2158-35, de 24 de agosto de 2001, c/c Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003, artigo 69 e artigo 81, inciso IV.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Período de apuração: 20/09/2004 a 28/12/2006

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DIFERENÇA NÃO RECOLHIDA. BOA FÉ.

A multa de ofício não qualificada, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, não exige que a conduta da autuada seja dolosa, bastando, para a sua imputação, que haja a falta de pagamento do tributo, falta de declaração ou declaração inexata, de forma que a eventual boa-fé da recorrente ou a

descrição correta do produto na Declaração de Importação não a exime da penalidade.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA. MULTA POR DIFERENÇA NÃO RECOLHIDA. DUPLICIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há duplicidade na exigência de multa por erro de classificação e por diferença de imposto de importação não recolhida, já que punem situações distintas.

PENALIDADES TRIBUTÁRIAS. RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. SÚMULA CARF nº 2.

Os argumentos, que passam pela defesa da inconstitucionalidade da legislação e multas, por ofensa ao princípio da razoabilidade/proporcionalidade, não merecem ser conhecidos, consoante encartado na Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar o recurso voluntário e manter o crédito tributário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **478/501**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **11-41.735** - 6ª Turma da DRJ/REC, e-fls. **461/472**, que julgou improcedente e manteve o crédito tributário relativo a Auto de Infração (AI) de classificação fiscal de mercadorias.

O relatório da decisão de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

A empresa identificada em epígrafe importou, entre 20/09/2004 e 28/12/2006, e submeteu a despacho aduaneiro 36.250 litros de adubos/fertilizantes em meio líquido. Na declaração da classificação fiscal das mercadorias relacionadas nas diversas DI's/Adições apresentadas, conforme foi relacionado às fls. 04

(no Auto de Infração AI), o importador adotou diversos códigos enquadrados no Capítulo 31, NCM 3101.00.00, 3103.90.90, 3104.90.90, 3105.20.00, 3105.60.00 e 3105.90.90, enquanto produtos identificados, em geral, como adubos/fertilizantes do Cap 31 acondicionados em embalagens de 1 (um) litro ou 5 (cinco) litros (estando especificado, às fls.04, para cada DI/Adição o código NCM declarado). Acrescentou-se que, conforme Certificado de Registro dos Produtos no Ministério da Agricultura (MA) a maior densidade encontrada para os produtos em exame foi 1,57 kg/litro.

Após examinar as informações documentais, a fiscalização decidiu, com base nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (SH), RG nº 1 (texto da Posição 3105), RGI nº 6 (texto da subposição 3105.10, sem desdobramento regional), bem como nas correspondentes Notas Explicativas do SH (NESH) e Parecer Normativo CST nº 001/90, aplicáveis para o posicionamento da mercadoria na Tarifa Externa Comum (TEC), que:

(A) tendo sido importados adubos/fertilizantes, do capítulo 31 da nomenclatura, acondicionados em embalagens de 1 litro ou 5 litros, densidade máxima, já referida, de 1,57kg/litro;

(B) posicionam-se os produtos em exame adubos/fertilizantes, do Capítulo 31 da Nomenclatura, acondicionados em embalagens de 1(um) litro ou 5(cinco) litros – no Código NCM 3105.10.00 (conforme razões expostas às fls.9/10 no AI);

(C) dessa reclassificação fiscal resultou apurada diferença de imposto de importação não recolhida a ser exigida juntamente com a multa de ofício de 75% e juros de mora;

(D) Por força do disposto nos artigos 659 e 669 do Regulamento Aduaneiro vigente à época dos fatos geradores (RA/2002), aplica-se também a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias cuja classificação fiscal foi declarada incorretamente, observado o previsto na MP 2.15835/2001, art.84, c/a redação dada pela Lei nº 10.833/2003, art.69 e art.81;

Em síntese, a ora impugnante foi autuada porque conforme revisão fiscal, nas suas importações de adubos/fertilizantes em meio líquido realizadas entre 20/09/2004 e 28/12/2006 houve declaração inexata da classificação fiscal das mercadorias. Procedida a reclassificação fiscal nos termos da NCM/SH, foi apurada diferença de Imposto de Importação não recolhida, exigindo-se da interessada, ora impugnante, mediante o auto de infração de fls.2/25, nos termos da legislação regente, o montante consolidado de R\$ 23.570,00, abrangendo Multa Regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias classificadas incorretamente, Imposto de Importação (II), multa de ofício (75%) e juros de mora. Os enquadramentos legais dos lançamentos encontram-se explicitados no auto de infração.

A interessada foi cientificada dos lançamentos em 29/08/2007 (AR às fls.431) e em 27/09/2007 protocolou tempestivamente sua impugnação, conforme atestado às fls.443, cuja íntegra se encontra às fls. 438/442, e a seguir se destacam, resumidamente, as razões essenciais de contestação arguidas:

1. Com base na Instrução Normativa nº 157/02, de 10/05/2002, publicada no D.O.U. em 01/07/2002, Anexo único, "REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO", REGRA 3, letra a), "A POSIÇÃO MAIS ESPECÍFICA PREVALECE SOBRE AS MAIS GENÉRICAS.TODAVIA, QUANDO DUAS OU MAIS POSIÇÕES SE REFIRAM, 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 CONSIDERARSE, EM RELAÇÃO A ESSES PRODUTOS OU ARTIGOS, COMO IGUALMENTE ESPECÍFICAS, AINDA QUE UMA DELAS APRESENTE UMA DESCRIÇÃO MAIS PRECISA OU COMPLETA DA MERCADORIA", nas Declarações de Importações e adições abaixo especificadas:

31.05 ADUBOS OU FERTILIZANTES MINERAIS OU QUÍMICOS, CONTENDO DOIS OU TRÊS DOS SEGUINTE ELEMENTOS FERTILIZANTES:NITROGÊNIO, FÓSFORO E POTÁSSIO; OUTROS ADUBOS OU FERTILIZANTES; PRODUTOS DO PRESENTE CAPÍTULO APRESENTADOS EM TABLETES OU FORMAS SEMELHANTES, OU AINDA EM EMBALAGENS COM PESO BRUTO NÃO SUPERIOR A 10kg

Assim, a partir das descrições das mercadorias transcritas das DI's/Adições, explicitadas nesta peça contestatória às fls.439/442, e considerando haver atendido as regras gerais para interpretação do SH, a i. impugnante requer que seja revisto o auto de infração e recalculada as diferenças de II, multas e juros.

Por força do disposto na Portaria RFB nº 4.269, de 02 de junho de 2010, em face da competência ali estabelecida, este processo foi encaminhado da DRJ/FOR à DRJ/REC para julgamento.

É o relatório.

A DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário. O Acórdão n.º **11-41.735 - 6ª Turma da DRJ/REC**, está assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 20/09/2004 a 28/12/2006

MERCADORIA IMPORTADA. ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DECLARADA. MULTA REGULAMENTAR.

Nos termos das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) n.ºs 1 e 6, NESH da Posição 31.05 e da Subposição 3105.10.00, e corroborado pelo Parecer Normativo

CST n° 001/90, os adubos (fertilizantes) descritos nas DI's/Adições registradas no período de apuração destacado classificam-se no código NCM/TEC 3105.10.00. Cabe, pois, a aplicação da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas com declaração incorreta das suas classificações na NCM.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 20/09/2004 a 28/12/2006

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DIFERENÇA NÃO RECOLHIDA.

Constatado o erro de classificação fiscal das mercadorias nas declarações de importação especificadas, exige-se a diferença de imposto de importação (II) que deixou de ser recolhida. Neste processo, sobre a referida diferença de II apurada em face das declarações equivocadas, sem dolo, deve-se aplicar a multa de ofício de 75% prevista na Lei 9.430/96, art.44, I.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, alegando, em síntese:

1. A Correta Classificação Fiscal Empregada em função do critério da especialidade/especificidade vinculado à composição/matéria do produto

A recorrente pugna pela correta classificação fiscal empregada, defendendo o critério da especialidade/especificidade vinculado à composição/matéria do produto e não ao volume/embalagem do produto.

Afirma que a correta classificação depende preponderantemente da composição do produto.

Cita a Regra Geral de Interpretação (RGI) 2 b) para fundamentar a classificação adotada. Também faz uso da RGI 3.

2. A aplicação da posição do SH 3105 apenas em relação aos adubos/fertilizantes de origem mineral/química. Da impossibilidade de extensão dessa posição aos adubos/fertilizantes de origem vegetal/animal.

A recorrente alega a impossibilidade de aplicação do código da posição 3105 do SH para adubos/fertilizantes de origem vegetal/animal. Afirma que a posição 3105 do SH seria para adubos/fertilizantes de origem mineral/química. Os adubos/fertilizantes de origem vegetal/animal se classificariam na posição 3101 do SH.

3. Da vedação de cumulação das multas aplicadas

A recorrente alega a vedação de cumulação das multas aplicadas, fundamentada no princípio da consunção. Afirma que a Receita Federal estaria cobrando duas multas em face do mesmo fato, estando a primeira multa fundamentada no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, ao passo que a segunda multa estaria baseada no art. 84, I, da MP n.º 2.158-35/01.

Cita-se trecho do RV a e-fl. 491:

Ao aplicar as referidas multas cumulativamente, incorreu o agente fiscal assim em patente ilegalidade e ofensa a todos os princípios constitucionais de proteção ao contribuinte, tais como

o da capacidade contributiva, da vedação ao confisco e do bis in idem.

Apresenta jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes. Pede a anulação da multa do art. 84, I, da MP n.º 2.158-35/2001.

4. Da impossibilidade de cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória com base no valor do tributo ou da operação

A recorrente alega que a multa do art. 84, I, da MP n.º 2.158-35/2001 seria por descumprimento de obrigação acessória. Nessa linha, defende a impossibilidade de cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória com base no valor do tributo ou da operação.

Cita doutrina, professor Sacha Calmon, para concluir que o fisco não poderia cobrar a referida multa com base em percentual sobre o valor do tributo ou sobre o valor das operações mercantis correlatas.

5. Do caráter confiscatório das multas

Por último, a recorrente alega o caráter confiscatório das multas por serem manifestamente confiscatórias e desarrazoadas.

Cita doutrina e jurisprudência do judiciário que ratificam o entendimento da sujeição das multas ao princípio da vedação do confisco.

Deseja afastar a cobrança de multas em valores exorbitantes.

Quanto aos pedidos, pede a reforma do acórdão do juízo a quo para:

I – Julgar o auto de infração improcedente, reconhecendo-se como corretas as classificações adotadas pela recorrente;

II – Julgar o auto de infração parcialmente procedente para reconhecer ao menos como correta a classificação dos produtos de origem vegetal/animal na posição 3101 do SH;

III – (i) Julgar o auto parcialmente procedente para afastar a aplicação da multa isolada do art. 84, I, da MP n.º 2.158-35/2001: (a) seja pela impossibilidade de sua aplicação cumulativa com a multa de ofício; (b) seja pela impossibilidade de sua aplicação com base no valor aduaneiro; (ii) Afastar ou ao menos reduzir ao percentual de 20% a multa de ofício de 75% em virtude do seu caráter confiscatório.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A seguir passo a análise de cada um dos pontos do Recurso Voluntário.

1. A correta classificação fiscal empregada em função do critério da especialidade/especificidade vinculado à composição/matéria do produto

A Convenção Internacional que trata do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias ou, simplesmente, Sistema Harmonizado (SH) foi adotada pelo Brasil desde 1º de janeiro de 1989, sendo de utilização obrigatória para as classificações fiscais adotadas no País.

A nomenclatura do SH constitui a base para a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e compreende além dos respectivos códigos numéricos, as notas de seção, de capítulo e de subposição, bem como seis Regras Gerais Interpretativas (RGI). As RGI do SH devem ser utilizadas de forma sequencial, onde a RGI 1 prevalece sobre todas as demais.

De acordo com a RGI 1 do SH, a mercadoria deve sempre se classificar primeiro em sua posição, a seguir, na subposição de primeiro nível e, somente depois, na subposição de segundo nível. O texto da RGI 1 do SH é:

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

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:

A fiscalização fazendo uso da RGI 1 do SH, com apoio nas Notas do Capítulo 31, encontrou a posição 3105 e posteriormente as subposições de primeiro e segundo nível, chegando ao código 3105.10 do SH ou 3105.10.00 da NCM.

Nesse caso, é irrelevante a discussão quanto a prevalência da especialidade/especificidade da composição dos produtos sobre a embalagem, pois as notas do capítulo 31 são expressas para excluir das posições do SH 3102, 3103 e 3104 quaisquer tipos de fertilizantes em embalagens com peso bruto não superior a 10Kg. Os fertilizantes de quaisquer composições em embalagens com peso bruto não superior a 10Kg devem ser classificados na posição do SH 3105. Trata-se de mandamento da Convenção Internacional do SH para esse tipo de mercadoria no comércio internacional.

A aplicação da RGI 2 b) e da RGI 3, conforme citadas pela recorrente, só poderiam ter sido aplicadas após a aplicação da RGI 1. Em outras palavras, equivoca-se a recorrente na aplicação de tais RGI antes da aplicação da RGI 1. Assim, a fiscalização, de forma acertada, aplica a RGI 1 e apenas de forma subsidiária faz uso da RGI 6 para encontrar a classificação 3105.10 do SH.

Recurso negado para manter a classificação 3105.10 do SH adotada pela fiscalização.

2. A aplicação da posição do SH 3105 apenas em relação aos adubos/fertilizantes de origem mineral/química. Da impossibilidade de extensão dessa posição aos adubos/fertilizantes de origem vegetal/animal.

A posição 3105 do SH abrange todos os fertilizantes do capítulo 31, incluídos aqueles de origem vegetal/animal da posição 3101 do SH, desde que importados em embalagens com peso bruto não superior a 10Kg.

Nesse sentido, cita-se o Parecer Normativo (PN) CST nº 001/1990, e-fl. 423:

Parecer Normativo (PN) CST nº 001/1990

“7. Também se incluem na posição 31.05 (subposição 3105.10),... (...) ... todos os produtos que são classificados nas posições 31.01 a 31.05, desde que em tabletes ou formas

semelhantes ou acondicionados em embalagens com peso bruto não superior a 10kg”.

Recurso negado.

3. Da vedação de cumulação das multas aplicadas

A aplicação de forma cumulativa da multa do art. 84 da MP 2.158-35/2001 com a multa do art. 44 da Lei n.º. 9.430/1996 está expressamente prevista no próprio art. 84, §2º da MP 2.158-35/2001.

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

(...)

§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.

A recorrente apresenta outros argumentos de ordem constitucional, para os quais cabe aplicar a Súmula CARF n.º 2.

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

4. Da impossibilidade de cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória com base no valor do tributo ou da operação

A recorrente equivoca-se quanto a interpretação de que a classificação fiscal seria uma obrigação acessória. A correta classificação fiscal é elemento essencial para o cálculo do tributo e, portanto, parte da obrigação principal.

No tocante aos argumentos de cobrança da multa do art. 84, I, da MP n.º 2.158-35/2001 com base em percentual sobre o valor aduaneiro, os artigos 69 e 81, IV, da Lei n.º 10.833/2003 dispõem acerca do limite de 10% do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação:

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.

Portanto, existe limite legal para o valor de cobrança da multa.

5. Do caráter confiscatório das multas

A recorrente apresenta argumento de cunho constitucional sobre o caráter confiscatório das multas. Nesse sentido, cabe aplicar a Súmula CARF n.º 2.

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, mantendo-se integralmente os valores dos créditos tributários lançados pela fiscalização.

Processo nº 19647.006467/2007-71
Acórdão n.º **3201-004.064**

S3-C2T1
Fl. 684

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo - Relator.