



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

Processo nº 10283.006099/2003-39
Recurso nº 344.609 Voluntário
Acórdão nº **3102-00.686 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de junho de 2010
Matéria Classificação Fiscal
Recorrente ETERNAL EMPRESA DE REPAROS TERRESTRE E NAVAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 11/09/2003

Aditivo para óleo combustível, comercialmente denominado “Cataphore”, que, segundo laudo técnico acostado, não se caracteriza como dispersante sem cinza, classifica-se no item 3811.90.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.


Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

EDITADO EM: 26/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, José Fernandes do Nascimento, Paulo Sérgio Celani (Suplente), Nanci Gama, Beatriz Veríssimo de Sena e Elias Fernandes Eufrásio (Suplente).

Relatório

Trata-se de exigência fiscal relativa ao Imposto de Importação (II) e ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescidos de multa de ofício de 75%, bem

assim da multa regulamentar capitulada no art. 84, I da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Segundo consta do auto de infração que consubstancia tal exigência, a recorrente incorrera em erro na indicação da classificação fiscal do produto comercialmente denominado Cataphore.

Como é possível extrair da leitura de tal peça, aduz a autoridade fiscal que o produto litigioso reuniria as características de "dispersante sem cinzas", nominalmente indicada no item 3811.90.10 e, como tal, em homenagem à RGI 3a, afastada estaria o código 3811.90.90, indicado na declaração de importação que instruiu o despacho do bem litigioso.

Para chegar a tal conclusão, apóia-se nas conclusões consignadas no Laudo Técnico 108/2003, de lavra da Fundação Centro de Análise, Pesquisa e Inovação Tecnológica, onde concluem os *experts* que o produto em litígio é um aditivo para óleo combustível que produziria os seguintes benefícios, entre outros: limpar o sistema de distribuição de Óleo combustível, dispersar sólidos em suspensão e prevenir a formação de lama no fundo de reservatórios; dispersar a quantidade de água que está presente no óleo combustível e prevenir a formação de grandes gotas, minimizando os efeitos negativos de água na combustão.

Dentre as referidas substâncias sólidas, estariam, por exemplo, as cinzas e os negros de carbono.

Inconformada, comparece a recorrente ao processo em 10/12/2003, para, em sede de impugnação, contestar as conclusões do Fisco, em síntese, pelos seguintes fundamentos:

- que o laudo técnico não apoiaria as conclusões da autoridade fiscal, eis que não informara que o produto litigioso teria a função de dispersante sem cinzas, pergunta expressamente formulada e considerada inaplicável;

- que as RGI confirmariam a exatidão da classificação indicada na DI. Expôs seus argumentos acerca da maior especificidade do código 3811.90.90 sobre o 3811.90.10, eis que este faria indicação de característica não presente no produto importado;

- que foram violados os princípios da legalidade, ampla defesa, contraditório, razoabilidade e proporcionalidade;

- que caberia aplicar os art. 100 e 112 do CTN.

Após a apresentação da impugnação, foi juntado ao processo o laudo 140/2003, da mesma Fucapi, exarado em 18/12/2003¹.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 11/09/2003

*DESCLASSIFICAÇÃO FISCAL ADITIVOS PARA
COMBUSTÍVEIS "CATAPHORE"*

¹ Doc. de fls. 191 e ss

O critério merceológico utilizado para distinguir os produtos dos códigos 3811.90.10 e 3811.90.90, atém-se única e exclusivamente à presença do “dispersante sem cinzas” no produto analisado. Se este contém dispersante sem cinzas, classifica-se no código 3811.90.10, caso contrário, enquadra-se no 3811.90.90, uma vez que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas (aplicação da ROI 3a).

ASSUNTO NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 11/09/2003

NORMAS COMPLEMENTARES

As práticas reiteradas das autoridades administrativas somente podem eventualmente, serem consideradas normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos quando forem práticas discricionárias e reiteradamente observadas, isto é, mimuciosa, exaustiva e conscientemente tomadas. Práticas, ainda que reiteradas fora do campo da discricionariedade, frutos de enganos, ações negligentes ou pendentes de revisão, jamais podem ser tomadas como normas complementares.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS.

A teor do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as decisões judiciais e administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE.

Devido à sua estrita vinculação à legislação, quando ela (legislação) não dá margem à discricionariedade, autoridade administrativa não pode aplicar o princípio da razoabilidade, nem analisar a possibilidade de afastá-la (legislação) por eventual infração desse princípio.

Lançamento Procedente

Após tomar ciência da decisão recorrida, comparece a recorrente mais uma vez aos autos, para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa e questionar o não-conhecimento das informações carreadas pelo Laudo Técnico 140/03, que, no seu sentir, afastaria as conclusões do Fisco acerca da verdadeira natureza do produto Cataphore.

É o Relatório

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro - Relator

Tomou conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta a esta Terceira Seção.

Antes de adentrar na análise do mérito do recurso, entendo salutar que se proceda à sua limitação.

Conforme é possível extrair dos elementos carreados aos autos, não há dissenso acerca do fato de cataphore é um aditivo para combustíveis que se classifica na subposição 3811.90, que traz a seguinte descrição:

3811 PREPARAÇÕES ANTIDETONANTES, INIBIDORES DE OXIDAÇÃO, ADITIVOS PEPTIZANTES, BENEFICIADORES DE VISCOSIDADE, ADITIVOS ANTICORROSIVOS E OUTROS ADITIVOS PREPARADOS, PARA ÓLEOS MINERAIS (INCLUÍDA A GASOLINA) OU PARA OUTROS LÍQUIDOS UTILIZADOS PARA OS MESMOS FINS QUE OS ÓLEOS MINERAIS

3811.90 Outros

Cabe a este colegiado decidir, portanto, se o subitem onde dito aditivo seria corretamente classificado seria o 3811.90.10 ou o 3811.90.90. Confira-se a redação de tais subitens:

3811.90.10 Dispersantes sem cinzas, para óleos de petróleo combustíveis

3811.90.90 Outros

Por outro lado, tal decisão está atrelada essencialmente à avaliação das provas trazidas ao processo.

Com efeito, a leitura do voto condutor e da ementa do acórdão recorrido, conduz à conclusão de que a higidez da classificação fiscal apontada pelo Fisco decorreria do fato de que o produto comercialmente denominado cataphore, segundo consignado no Laudo Técnico nº 108/2003 exerceria a função de “dispersante sem cinza”, expressamente prevista no código 3811.90.10.

Nessa esteira, em razão da aplicação da regra 3a², o código tarifário em que tal função é descrita prevaleceria sobre o que genericamente classifica os aditivos para combustíveis da posição 3811.

Em sentido diverso, argúi a Recorrente que o Laudo Técnico em que se baseou o Fisco não traz as conclusões consignadas no acórdão recorrido e que o Laudo Técnico

²“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...”

nº 140/03, realizado pelo mesmo instituto e em produto idêntico ao debatido no presente litígio, atestaria expressamente que não se identificaria dita função de “dispersante sem cinza”.

Com o máximo respeito à autoridade autuante e aos julgadores de primeira instância, penso que as conclusões consignadas no Laudo Técnico nº 140/03 não podem deixar de ser consideradas, máxime em razão da aplicação da regra instituída pelo § 3º do art. 30 do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescido pela Lei nº 9.532, de 1997³, juntamente com a presunção fixada no art. 53 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003 que, quando da sua conversão na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, foi renumerada para artigo 68 deste último diploma⁴.

Não custa reafirmar que, conforme tenho me manifestado reiteradas vezes, a presunção mencionada é perfeitamente aplicável ao presente litígio, ainda que trate de fato gerador anterior à edição do ato normativo que a instituiu. Explico.

Sabidamente, as presunções, especialmente as que se convencionou denominar “relativas”, têm natureza exclusivamente procedimental, eis que se limitam a viabilizar a instrução processual: não cria, altera ou revoga direitos, apenas auxilia no enquadramento do fato à norma.

Veja-se as conclusões de Maria Rita Ferragut⁵, em obra dedicada ao tema:

Entendemos que as presunções, em todas as acepções por nós adotadas, têm natureza processual probatória, a elas sendo sempre aplicáveis os princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório, dentre outros. Consistem em meios de prova indiciária, subsidiária, indireta, divergindo das hipóteses em que, na definição do fato jurídico ou da base de cálculo, intervêm ficções legais ou “presunções absolutas”, enunciado jurídicos de direito substantivo.

Nessa mesma linha, esclarece ainda a autora⁶:

“As presunções suprem deficiências probatórias, disciplinam o procedimento de construção de fatos jurídicos, alargam o campo cognoscitivo do homem, e aumentam a possibilidade de maior realização da ordem jurídica, ao permitir que alguns fatos sejam conhecidos por meio da relação jurídica de implicação existente entre indícios e o fato indiciado.” (destaquei)

Tratando-se de mais um meio de apuração do fato, há que se aplicar a regra de direito intertemporal gizada no § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional, que reza:

³ § 3º Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos administrativos fiscais e transladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, nos seguintes casos: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

⁴ Art. 68. As mercadorias descritas de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, salvo prova em contrário, são presumidas idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro.

⁵ Presunções no Direito Tributário São Paulo. Dialética. 2001, p. 73

⁶ Op. cit, p. 81.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Quanto ao alcance e à validade do dispositivo codificado, pondera Leandro Paulsen, apoiado na doutrina de Misabel Derzi⁷:

O § 1º refere-se ao procedimento e às prerrogativas instrumentais. Por isso, a aplicação da legislação vigente quando do lançamento. Não há que se falar, no caso, em violação ao princípio da irretroatividade, pois tal não ocorre.

De fato, como se chamou atenção na peça recursal, o Laudo Técnico nº 108/2003, efetivamente, não enfrenta a indagação acerca da característica de dispersante sem cinzas do produto alvo de identificação, afirmando categoricamente que tal questionamento restou prejudicado, enquanto que o de nº 140/2003, enfrentando-a, afirma categoricamente que o produto não possui a alegada característica.

Nessa condição, pode-se concluir, acerca desse aspecto técnico, a opinião da instituição designada pelo Fisco é a de que o produto denominado Cataphore não exerce a função de dispersante-sem cinzas.

Se não há prova de que exerça a função alegada pelo fisco e, em sentido oposto, a recorrente trouxe ao processo elementos capazes de afastar aquelas alegações, forçoso é concluir que o produto denominado cataphore, até prova em contrário, não exerce a função de dispersante sem cinza.

Em assim sendo, descabida é a classificação no subitem 3811.90.10, destinado especificamente para os produtos que apresentem aquela condição.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.


Luis Marcelo Guerra de Castro

⁷ Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2007, p. 951

