



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 10314.000861/2004-40
Recurso nº 132.101 Voluntário
Matéria IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº 301-34.180
Sessão de 04 de dezembro de 2007
Recorrente JOHNSON MATTHEY BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ/SÃO PAULO/SP

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 07/01/1999

IPI. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.
CATALISADORES EM SUPORTE (COMPONENTE ATIVO
DO CONVERSOR CATALÍTICO).

Os catalisadores em suporte constituídos de substratos de colméia cerâmica impregnado com as substâncias ativas platina, paládio e ródio, para conversão catalítica dos gases dos veículos, classificam-se no código NCM 3815.12.10 a partir de 1º/1/2003, data de vigência da Resolução Camex nº 35/2002, e no código NCM 3815.12.00 antes desse ato.

REVISÃO ADUANEIRA. INEXISTÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

Não caracteriza mudança de critério jurídico o procedimento fiscal decorrente de revisão aduaneira que apure a classificação fiscal incorreta de mercadorias.

MULTA DE OFÍCIO DO IPI

Até a vigência do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002, não constitui infração punível com multa de ofício de 75% a classificação incorreta, quando o produto estiver corretamente descrito no despacho de importação e não se constatar intuito doloso por parte do importador.

DECADÊNCIA

No caso em que se constate o efetivo pagamento de tributo no despacho aduaneiro, o prazo para a Fazenda Nacional formalizar o crédito tributário relativo à diferença de imposto deve ser contado a partir do fato gerador, que, no caso de IPI, ocorre na data do desembaraço aduaneiro.

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC.

O exame da ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas da legislação tributária falece às instâncias administrativas, visto ser atribuição exclusiva do Poder Judiciário.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência, suscitada pelo relator. No mérito, pelo voto de qualidade, deu-se provimento parcial ao recurso, para exonerar parcialmente a multa de ofício lançada, nos termos do voto do relator, vencidos os conselheiros Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Cardozo Miranda, Patrícia Wanderkoke Oliveira (suplente) e Susy Gomes Hoffmann, que apresentará declaração de voto nos termos do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente



JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Luiz Fregonazzi e Irene Souza da Trindade Torres. Fez sustentação oral a advogada Dra. Raquel Cristina Ribeiro Novais OAB/SP 76469 e o Procurador da Fazenda Nacional Dr. José Carlos Brochini.

Relatório

Trata-se de lide sobre a correta classificação tarifária de produtos que a empresa interessada importou e descreveu nas Declarações de Importação como sendo “*catalisadores de gases para veículos*” com classificação tarifária no código 8421.39.20. Com base em consulta efetuada pela própria interessada, que concluiu que tais produtos são “*catalisadores em suporte constituídos de substratos de colméia cerâmica impregnado com as substâncias ativas platina, paládio e ródio, para conversão catalítica dos gases dos veículos*” e devem ser classificados no código 3815.12.00 antes de 1º/1/2003, data de vigência da Resolução Camex nº 35/2002, houve a exigência da diferença de IPI por parte da fiscalização.

Quanto à descrição dos fatos, adoto o extenso relatório componente do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo-II/SP, que transcrevo, *verbis*:

“RELATÓRIO

De acordo com a descrição dos fatos do Auto de Infração de fls. 1/161, o importador, já devidamente qualificado, importou por meio das DIs discriminadas às fls. 03/ 20, (DIs registradas nos anos de 1999 a 2002), as mercadorias descritas como “CATALISADORES DE GASES PARA VEÍCULOS”, classificando-as no código 8421.39.20-DEPURADORES POR CONVERSÃO CATALÍTICA DE GASES DE ESCAPE DE VEÍCULOS, com alíquota de 10% (dez por cento) para o Imposto sobre Produtos Industrializados incidente na importação.

Em 20/12/2002, foi publicada a Resolução CAMEX nº 35, em vigor a partir de 01/01/2003, alterando a nomenclatura da TEC com a criação de novos subitens mais específicos.

A interessada formulou consulta através do processo protocolizado sob o número 11610.001979/2003-22, nos termos do artigo 48 da Lei nº 9430/96, combinado com o disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235/72 e normatizada pela Instrução Normativa SRF nº 230/02, requerendo a manifestação do órgão regional quanto à classificação tarifária adotada para as mercadorias importadas.

A Diana/SRF/08, através da SOLUÇÃO DE CONSULTA DIANA/SRRF/08 nº 56, de 23 de junho de 2003, fls. 162/170, DECIDIU, com base nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado combinadas com a Regra Geral Complementar RGC-1, que a correta classificação tarifária da mercadoria em questão é dada pela posição 3815.12.10 da TEC.

Destacou a fiscalização que, anteriormente à publicação da Resolução CAMEX nº 35, de 20/12/2002, em vigor a partir de 01/01/2003, que alterou a nomenclatura da TEC, com a criação de novos subitens mais específicos, a posição tarifária correspondente à esta é a 3815.12.00.

O autuado, dentro do prazo de 30 (trinta) dias da ciência da solução de consulta acima mencionada, providenciou o recolhimento de parte da diferença do tributo devido (correspondente às importações realizadas em 2003) com a adoção da posição tarifária definida).

Em 17/02/2004, a fiscalização lavrou o Auto de Infração ora impugnado, para constituir o crédito tributário devido em razão da diferença do Imposto Sobre Produtos Industrializados apurada, relativa às importações realizadas no período compreendido entre 1999 e 2002, com os acréscimos legais devidos.

Cientificada em 27/02/2004, fls. 174v, tempestivamente, em 30/03/2004, a interessada, inconformada, apresentou a Impugnação de fls. 177/211 e anexos, onde, em síntese, alega:

1 – Consoante atesta o anexo laudo do Instituto Nacional de Tecnologia-INT (doc. 8 fls. 541/545), o produto importado pela Impugnante é um componente do sistema de exaustão de veículos que visa à depuração de gases de escape com o objetivo de eliminar os componentes nocivos à saúde humana e ao meio ambiente;

2 – O produto importado pela Impugnante é mundialmente comercializado sob o código de classificação do Sistema Harmonizado 8421.39, consoante atestam os certificados de origem expedidos pela autoridade argentina às consultas formuladas à Comunidade Européia (doc. 5 fls.) e aos Estados Unidos Mexicanos (doc. 6);

3 – Por quatro anos consecutivos, desde 1999 até 2002, com a mais completa aceitação das autoridades aduaneiras brasileiras, que não só a acataram os certificados de origem emitidos pela Argentina com a adoção da classificação 8421.39.20, como também, por diversas vezes, procederam a detalhadas análises físicas e químicas do produto, avaliando e atestando sua natureza e concordando com a classificação adotada;

4 – Em 04 de dezembro de 2002, a Resolução CAMEX nº 35 criou um novo código fiscal, código 3815.12.10, referente a “catalisadores em suporte” (posição) “tendo como substância ativa um metal precioso ou um composto de metais preciosos” (subposição) “em colméia cerâmica ou metálica para conversão catalítica de gases de escape de veículos” item – com vigência a partir de 01 de janeiro de 2003. Em virtude dessa nova norma, em uma operação de importação realizada pela impugnante em janeiro de 2003, as autoridades aduaneiras nacionais solicitaram a alteração do código fiscal 8421.39.20, até então aceito, para a nova classificação introduzida pela CAMEX (3815.12.10);

5 – Por entender que o seu produto deveria continuar sendo classificado sob o código fiscal 8421.39.20, adotado mundialmente, a Impugnante formulou consulta à Secretaria da Receita Federal sobre a classificação fiscal a ser adotada a partir de 2003;

6 – A resposta à consulta foi no sentido de que a partir de janeiro de 2003 a classificação correta da mercadoria importada pela Impugnante seria sob o novo código 3815.12.10;

7 – Embora discordando do novo critério jurídico adotado, a impugnante, a partir de janeiro de 2003 passou a adotar o novo código para seus produtos, pelo motivo de o IPI recolhido na importação ser um imposto recuperável, de forma que a alteração da classificação e da alíquota do imposto, desde que não seja retroativa, não lhe causa maiores prejuízo financeiros;

8 – É de se frisar que a mencionada Consulta versou sobre a classificação a ser adotada a partir da criação do novo código pela Resolução CAMEX, a partir de janeiro de 2003 (negritou);

9 – Para surpresa da Impugnante, em 27 de fevereiro de 2004, foi ela intimada da lavratura do auto de infração ora impugnado, que entendeu que as mercadorias

W

importadas pela Impugnante entre 1999 e 2002, portanto no passo, em período não abrangido pela tal consulta, e em que sequer existia o novo código fiscal (negritou), deveriam ser reclassificadas para o código fiscal 38.15.12.00, correspondente a “catalisadores em suporte tendo como substância ativa um metal precioso ou um composto de metal precioso”. Esse código sequer foi mencionado na Resposta à Consulta que supostamente serviria de arrimo à autuação;

10 – Contudo, o Auto de Infração atribuiu indevida aplicação retroativa à resposta à Consulta obtida pela Impugnante, uma vez que a aludida consulta versou sobre código novo, sequer existente à época dos fatos geradores abrangidos pela peça impositiva;

11 – Não bastasse isso, o Auto de Infração ora Impugnado é ainda integralmente insubsistente por ter efetuado indevida revisão de lançamentos já homologados; por pretender conferir aplicação retroativa à mudança do critério jurídico adotado pela fiscalização; bem como por pretender desqualificar a classificação fiscal corretamente adotada pela Impugnante, segundo as regras aplicáveis à classificação de produtos e à tributação pelo IPI;

12 – O Auto de Infração foi lavrado em desrespeito ao disposto nos artigos 146 e 149 do Código Tributário Nacional;

13 – Ao efetuar a conferência aduaneira (artº 504 do Regulamento Aduaneiro– antigo 444), deve também o Auditor Fiscal da Receita Federal, por expressa determinação legal, verificar a classificação fiscal e o lançamento dos tributos incidentes sobre a importação e, conseqüentemente, consignar suas exigências caso verifique alguma irregularidade;

14 – Portanto, houve o acatamento do lançamento do IPI devido nas importações efetuadas pela Impugnante entre 1999 e 2002, de forma que, para proceder a revisão desse lançamento com exigência de imposto, a fiscalização deveria necessariamente atestar a presença uma das situações em que a lei autoriza tal revisão;

15 – Durante todo o período abrangido pela autuação, as autoridades aduaneira, quando tiveram dúvidas quanto aos produtos importados pela Impugnante, solicitaram laudos técnicos a engenheiros cadastrados pela Secretaria da Receita Federal (doc.), nos quais restou claro que o produto importado pela Impugnante é, e sempre foi, aquele declarado, ou seja, o depurador por conversão catalítica de gases de escape de veículos. Transcreve Laudos às fls. 184;

16 – A fiscalização sempre concordou com a classificação fiscal adotada pela Impugnante até 2002, modificando essa postura apenas em função da introdução de um novo código fiscal, a partir de janeiro de 2003, pela Resolução CAMEX nº 35. Houve, assim, evidente modificação no critério jurídico adotado pela fiscalização para classificar o produto importado pela Impugnante;

17 – Mesmo que tal mudança de critério representasse a interpretação mais correta da lei – o que não ocorre, o Auditor fiscal autuante jamais poderia ter-lhe conferido efeito retroativo, revendo os lançamentos efetuados anteriormente à introdução dessa modificação, de acordo com o que dispõe expressamente o artigo 146 do Código Tributário Nacional. Cita doutrina às fls. 186/187;

18 – As circunstâncias da Impugnante e a natureza recuperável do imposto exigido agravam ainda mais a ofensa à segurança jurídica no caso sob exame. De fato, tivesse a Receita Federal, nas inúmeras oportunidades ocorridas no passado, manifestado seu novo entendimento, a Impugnante, embora a contragosto, o teria acatado, como fez a

partir de 2003, uma vez que o IPI é um tributo recuperável e a aplicação de uma maior alíquota, dès que operada ex nunc, não traz efeitos financeiros negativos;

19 – O que não se pode admitir é que a Impugnante, em função de uma mudança de interpretação ocorrida em 2003, se submeta à exigência do Imposto acrescida de multa e juros relativamente a fatos ocorridos entre 1999 e 2002;

20 - É justamente para evitar injustiças dessa espécie que a jurisprudência é pacífica na aplicação dos artº 146 e 149 do CTN para proteção de contribuintes em situação análoga à da Impugnante;

21 – O critério adotado pela Impugnante para importação de seu produto no Brasil entre 1999 e 2002 esteve em plena consonância com o espírito de universalização do “Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias”, uma vez que, consoante asseverado acima, nesse período a Impugnante adotou postura mundialmente condizente, aplicando no Brasil a mesma classificação que seu produto recebe em todos os outros países do mundo em que é comercializado (doc. 5);

22 – O critério de classificação adotado pela Impugnante entre 1999 e 2002, ao contrário do que quer fazer crer a atuação fiscal, está, também, em plena consonância com a NESH, cujas Notas Explicativas, ao referirem-se à posição 8421, adotada pela Impugnante, esclarecem que tal posição abrange os “filtros e depuradores de ar ou de outros gases, de ação química (incluídos os conversores catalíticos que transforma o monóxido de carbono dos gases de escape de veículos dos automóveis)”;

23 – Para que se possa com precisão aferir qual a classificação mais adequada ao produto importado pela Impugnante, cumpre recorrer à sua descrição técnica, e, a fim de que não se alegue a parcialidade da Impugnante nessa descrição, para procedê-la recorremos aos termos do laudo técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT, órgão integrante do Ministério da Ciência e Tecnologia, juntado pela Impugnante à presente (doc. 8);

24 – O laudo transcrito, parte (fls. 195 da impugnação) fala da absoluta correção da classificação fiscal mundialmente adotada entre 1999 e 2002. Resta por demais evidente que a classificação fiscal mais específica e adequada para o produto importado pela impugnante é a correspondente a “Depuradores por conversão catalítica de gases de escape de veículos” e não a correspondente aos “Catalisadores em suporte tendo como substância ativa um metal precioso ou um composto de metal precioso;

25 – Ainda que se admitisse que alguma controvérsia pudesse haver acerca das duas classificações acima, sem dúvida tal controvérsia seria dissipada pela aplicação da regra de interpretação 3, “a”, segundo a qual a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica, porquanto a primeira classificação citada acima é infinitamente mais específica, completa e precisa em relação ao produto da Impugnante do que a segunda;

26 – Catalisadores podem se apresentar nas mais diversas formas, tais líquidas, em pó, em grãos, ou outras, podem ter os mais diversos tipos de suporte e as mais distintas aplicações. Contrariamente, a definição de “depurador por conversão catalítica” à que se refere a classificação 8421.39.20 amolda-se apenas ao singular produto que exerça a função de depuração de gases de escape de veículos, como o da Impugnante;

27 – Segundo a Constituição Federal, em seu artigo 153, § 3º, o IPI será seletivo, em função da essencialidade do produto. Pelo dispositivo constitucional em referência, está consagrado o princípio da seletividade a reger toda a órbita de incidência do

Imposto sobre Produtos Industrializados. Isto significa que toda e qualquer operação envolvendo um determinado produto industrializado, ao ser analisada para a verificação da alíquota de IPI aplicável, deve sofrer uma valoração segundo o critério determinado constitucionalmente: o critério da essencialidade;

28 – O Conselho de Contribuintes já decidiu que a classificação de produtos deve levar em consideração o princípio da essencialidade. Cita Acórdãos às fl. 202;

29 – Não obstante todo o já exposto, deve-se consignar o evidente erro de lançamento efetuado em relação as DIs n.ºs 99/0282752-9 e 99/032437-0;

30 – A aplicação da taxa SELIC para cômputo de juros moratórios de débitos fiscais viola flagrantemente diversos preceitos constitucionais e legais, sendo ilegítima sua aplicação. Cita Acórdão do STJ;

31 – Nos termos do parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional, qualquer crédito tributário que se pretendesse cobrar da Requerente ligado às importações realizadas durante o período de janeiro a dezembro de 2002, não poderia vir acompanhado de juros, multas e correção monetária;

32 – Requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração pela ocorrência de vício no lançamento dos créditos tributários ora impugnados;

33 – Protesta pela posterior juntada de documentos.

O processo saiu em diligência de acordo com a Resolução 382, de 11 de agosto de 2004, fls. 559/562, para que fossem retificados valores que o interessado contestou. Os valores foram retificados conforme fls. 565/575. O contribuinte tomou ciência em 01/12/2004, fls. 574.

Em 13/12/2004, o contribuinte se manifestou através do expediente de fls. 579/609. Referida manifestação não trouxe nada de novo. O interessado apenas ratifica os argumentos já apresentados na impugnação.”

Realizado o julgamento, concluiu-se, por unanimidade de votos, pela procedência parcial do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPO II nº 10.927, de 14/1/2005, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP (fls. 612/630), cuja ementa dispõe, *verbis*:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 07/01/1999, 24/06/2002

Ementa: catalisadores em suporte constituídos de substratos de colméia cerâmica impregnado com as substâncias ativas, platina, paládio e ródio para conversão catalítica dos gases de veículos devem ser classificados no código 3815.12.10 da TEC. Anteriormente à publicação da Resolução CAMEX nº 35, de 20/12/2002, em vigor a partir de 01/01/2003, o código tarifário correspondente era 3815.12.00.

Lançamento Procedente em Parte”

O órgão julgador de primeira instância concluiu que não ocorreu modificação do critério jurídico, visto que, antes da entrada em vigor da Resolução Camex nº 35/2002, em vigor a partir de 1º/1/2003, o produto já tinha classificação no código 3815.12.00 e não no código 8421.39.20 adotado pela empresa. E acrescentou que tal Resolução não criou um novo código, como alegou a impugnante, e sim, simplesmente alterou a nomenclatura apenas para

criar novos subitens mais específicos. O lançamento foi mantido em parte, tendo sido excluídas parcelas indevidamente computadas no Auto de Infração, referentes às DIs nºs. 99/0320437-0 e 99/0282572-9, conforme alteração efetuada pela fiscalização, constante de fl. 574.

A empresa recorre às fls. 644/681, juntando os documentos constituídos de contratos sociais, relação de bens e demonstrativos para arrolamento, pareceres técnicos e Declarações de Importação de fls. 682/1.790. Ratifica as razões que expendeu em sua impugnação e alega que a decisão de primeira instância não examinou os argumentos trazidos pela impugnação no que respeita ao mérito da classificação fiscal adotada no período abrangido pela autuação.

Nessa parte, acrescenta que não houve apreciação sobre a alegação de que a classificação adotada era mais específica ao produto do que a pretendida pela fiscalização, sobre a essencialidade do produto e sobre a documentação juntada para demonstrar a correção da classificação. E que não foi dedicada uma linha sequer sobre o laudo do INT trazido pela impugnação, o qual analisa as características técnicas do produto importado demonstrando a correção da classificação adotada.

Pelo exposto, requer seja provido o recurso para o fim de que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração e determinado o arquivamento do processo administrativo.

É o relatório.

U'

Voto

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de lide sobre a classificação tarifária de produtos que a recorrente descreveu nas Declarações de Importação como sendo “*catalisadores de gases para veículos*” com classificação tarifária no código 8421.39.20, e que, com base na resposta dada na Solução de Consulta SRRF/8ª RF/Diana nº 56, de 23/6/2003, que concluiu que tais produtos são “*catalisadores em suporte constituídos de substratos de colméia cerâmica impregnado com as substâncias ativas platina, paládio e ródio, para conversão catalítica dos gases dos veículos*” e devem ser classificados no código 3815.12.00 antes de 1º/1/2003, data de vigência da Resolução Camex nº 35/2002, houve a exigência da diferença do IPI por parte da fiscalização.

Decadência

Embora não tenha havido qualquer manifestação da recorrente no que respeita ao direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, cumpre, de ofício, ser examinada essa matéria, visto que o lançamento que não observar o prazo decadencial previsto na legislação pertinente deve ser objeto de reforma pela Administração, por se tratar de matéria de ordem pública.

No caso sob exame verifica-se que a peça básica de exigência do IPI foi formalizada em 27/2/2004, com a devida ciência da recorrente (fl. 174-v).

No entanto, os lançamentos do IPI pertinentes às DIs nºs 99/0009798-0 e 99/0046698-5, cujos fatos geradores ocorreram em 8/1/99 e em 18/1/99, respectivamente, referem-se a exigências em que houve o pagamento do tributo por ocasião do despacho aduaneiro. Nessa hipótese, de ficar caracterizado o pagamento antecipado e o lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, o prazo decadencial deve ser contado a partir do pagamento efetuado, por se tratar de mera apuração de diferença de tributo que deixou de ser lançada.

A regra que dispõe quanto à efetiva ocorrência de antecipação do imposto para que o lançamento possa ser caracterizado como tendo sido realizado por homologação é explicada com notável propriedade e clareza nos Embargos de Divergência em Recurso Especial 101.407-SP – Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (D.J de 8/5/2000), de lavra do eminente Ministro Ari Pargendler, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra

supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.” (destaquei)

A matéria é clara e indene de dúvidas no âmbito da Administração Fazendária, estando inclusive expressa no art. 129, I, do Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do IPI), que distingue as situações em que não haja pagamento daquelas em que haja pagamento de tributos.

Realmente, no caso de ocorrer essa última hipótese, o prazo para a Fazenda Nacional formalizar o crédito tributário relativo à diferença do imposto deve ser contado da data do pagamento efetuado. No caso do IPI, e nos termos do retrocitado art. 129, I, do RPI/2002, o prazo deve ser contado a partir do fato gerador, que ocorre na data do desembaraço aduaneiro da mercadoria.

Verifica-se que quando da formalização do crédito tributário já havia decorrido o prazo de cinco anos permitido ao sujeito ativo da obrigação tributária para que constituísse o crédito tributário pelo lançamento correspondente às DIs acima citadas, razão pela qual devem as mesmas ser excluídas do Auto de Infração.

Classificação tarifária do produto importado

Cabe ressaltar, preliminarmente, que o produto cuja classificação está sendo discutida foi objeto de consulta feita pela própria recorrente, cuja solução foi dada na Solução de Consulta SRRF/8ª RF/Diana nº 56, de 23/6/2003 (fls. 487/495), que, no exame do produto consultado, levou em consideração os elementos disponíveis no próprio site da interessada, que indica que as mercadorias são catalisadores em suporte constituídos de substratos de colméia cerâmica impregnados com substâncias ativas (platina, paládio e ródio) para conversão catalítica dos gases de veículos.

Verifica-se que a natureza e o funcionamento do produto são bem explicados na referida Solução de Consulta, que explicita o que é um catalisador automotivo, afirmando que esse produto é o componente ativo de um conversor catalítico. À fl. 492 encontram-se imagens do catalisador automotivo e do conversor catalítico, concluindo-se que, em realidade, o catalisador automotivo nada mais é do que o elemento (componente ativo) que é inserido no conversor catalítico, este de aço, assim como, por exemplo, o elemento do filtro é alojado no filtro de ar de veículos automóveis.

Em um conversor catalítico, o metalcatalisador (na forma de platina, ródio e paládio) é envolto em núcleos cerâmicos ou contas cerâmicas que são abrigados numa caixa parecida com um silenciador, anexada ao cano do escapamento.

O laudo técnico expedido pelo engenheiro certificante da SRF (fls. 523/531) mostra o produto em suas duas fases: a matéria prima do substrato cerâmico e o produto final, após preparação inicial com um banho de água contendo sais minerais para receber o banho de metais preciosos (“wash coat”) e um banho posterior em solução aquosa contendo metais nobres com secagem final em forno.

M.

Quanto aos Relatórios Técnicos de nºs. 16/2004 e 11/2005 do INT apresentados pela recorrente, tratam-se de documentos solicitados pela recorrente e referentes a amostras que não foram retiradas de despachos de importação, portanto, não oficiais. Mesmo assim, destaca-se nesses relatórios a resposta **negativa** ao quesito 4, sobre se o revestimento de manta termo-expansiva e invólucro metálico agregam utilidade ao exercício da função de depuração de gases. Ora, à evidência, essa resposta só pode ser interpretada no sentido de que o uso do invólucro metálico (conversor catalítico) não agrega mais utilidade à função além daquela que já desempenha, porque é óbvio que o substrato necessita obrigatoriamente desse invólucro metálico para ser utilizado em suas finalidades.

Aliás, a própria recorrente, em sua consulta, ao informar sobre o produto, explica que *“os produtos são encapsulados dentro de uma carcaça metálica soldada no sistema de exaustão (...)”*

Verifica-se que no Relatório nº 11/2005, já posterior à decisão de primeira instância, foi acrescido um 5º quesito, respondido afirmativamente à pergunta sobre se o produto reúne as condições para ser considerado um depurador por conversão catalítica de gases nas condições em que foi analisado e independente de sua instalação na manta termo-expansiva e no invólucro metálico.

Ora, o substrato em cerâmica não pode ser jogado em qualquer lugar do sistema de escapamento, e sim, ser alojado em um aparelho metálico, que, pela própria empresa fabricante, conforme imagem dela retirada e constante da Solução de Consulta, é o conversor catalítico. Interpretação contrária implicaria descaracterizar as explicações da própria fabricante, fornecedora e vinculada à importadora-recorrente.

Assim, a resposta que foi dada no referido Relatório é contrária à informação produzida pela própria empresa fabricante vinculada à recorrente, além de incoerente no que respeita à forma de uso do produto, não cabendo por isso ser acolhida.

Os quesitos submetidos pela recorrente ao INT, de forma particular e não oficial, foram elaborados com o nítido objetivo de obter respostas que lhe fossem mais convenientes. Tais quesitos não são exaustivos nem completos para o conhecimento da perfeita identificação e destinação dos bens. E ainda que possa ser denominado de depurador pelo INT (denominação também usada na consulta) e permaneça com essa denominação mesmo que não seja colocado no conversor catalítico, o produto não deixa de ser um catalisador em suporte de cerâmica.

Assim, o produto a ser objeto de classificação não é o conversor catalítico (peça de aço que fará parte do escapamento do veículo) que recebe o substrato cerâmico trabalhado, e sim, o próprio **substrato cerâmico revestido de metais preciosos**.

Não há qualquer dúvida quanto à classificação, na posição 8421, dos filtros e depuradores de ar ou de outros gases, de ação química (incluídos os conversores catalíticos que transformam o monóxido de carbono dos gases de escapamento dos veículos automóveis), tendo em vista disposição expressa nesse sentido constante da Nota 2, “B”, 4 das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

No entanto, as Notas referentes à posição 8421, pertinentes à classificação de “PARTES” dessa posição, são claras no sentido de que, *verbis*:

lv

“Ressalvadas as disposições gerais relativas à classificação das partes (ver as Considerações Gerais da Seção), também se classificam aqui as partes de filtros ou depuradores acima indicados tais como:

Cápsulas de filtros de líquidos, suportes, molduras e placas de filtros-prensas, tambores de filtros de líquidos ou gases, placas metálicas perfuradas ou providas de aletas, de filtros de gases.

Todavia, deve observar-se que as placas filtrantes, de pasta de papel, incluem-se na posição 48.12 e que, de modo geral, as outras superfícies filtrantes (cerâmicas, têxteis, feltros, etc.) classificam-se de acordo com a matéria constitutiva e os trabalhos recebidos.”
(destaquei)

Como se vê, os materiais filtrantes como os de cerâmica têm classificação de acordo com a sua matéria constitutiva e os trabalhos recebidos.

De mais, as partes de cerâmica são excluídas expressamente do Capítulo 84 defendido pela recorrente, tendo em vista as Notas da NESH de Alcance Geral do Capítulo 84, segundo as quais, *verbis*:

“As máquinas, aparelhos ou instrumentos (bombas, por exemplo), de cerâmica e as partes de cerâmica das máquinas, aparelhos ou instrumentos, de quaisquer matérias (Capítulo 69), os artefatos de vidro para laboratório (posição 70.17) e as obras de vidro para uso técnico (posições 70.19 e 70.20) excluem-se do presente Capítulo; daí decorre que uma máquina, aparelho ou instrumento mesmo que abrangido, devido à sua denominação ou natureza, pelos dizeres de uma posição deste Capítulo, não deve nele ser classificado se tiver as características de artefato de cerâmica ou de vidro.”
(destaquei)

Por sua vez, as NESH da posição 3815 pertinente às preparações catalíticas explicitam, *verbis*:

“Esta posição compreende as preparações para iniciar ou acelerar certos processos químicos. Não se incluem, porém, os produtos que retardam o desenvolvimento desses processos.

Estas preparações incluem-se, geralmente, em dois grupos:

a) As do primeiro grupo são geralmente constituídas quer por uma ou mais substâncias ativas depositadas sobre um suporte (denominadas “catalisadores em suporte”), quer por misturas à base de substâncias ativas. Trata-se, na maior parte dos casos, de alguns metais, óxidos metálicos, outros compostos metálicos ou de misturas dessas substâncias. Os metais mais utilizados, como tal ou sob a forma de compostos, são o cobalto, níquel, paládio, platina, molibdênio, cromo, cobre e o zinco. O suporte, por vezes ativado, é, em geral, constituído por alumina, carbono, gel de sílica, farinha siliciosa fóssil ou matérias cerâmicas. Os catalisadores Ziegler ou Ziegler-Natta, em suporte, são exemplos de “catalisadores em suporte.” *(destaquei)*

(...)”

Finalmente, as próprias NESH são claras ao indicar a classificação do produto na posição 3815, como se verifica das Notas do Capítulo 71 que, ao discriminar os produtos desse Capítulo estabelece, *verbis*:

M

“3. O presente Capítulo não compreende:

(...)

d) os catalisadores em suporte (posição 38.15);

(...)”

Pelo exposto, conclui-se que as Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado são claras ao determinar a classificação dos catalisadores em suporte de cerâmica especificamente na posição 3815 dessa Nomenclatura.

A Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias foi firmada em 1983, sob os auspícios do Conselho de Cooperação Aduaneira, tornando-se o Brasil signatário desse Acordo em 1986. As regras nele existentes são de aplicação obrigatória em relação aos seus seis dígitos, não permitindo que sejam feitas interpretações tendentes a dar classificação que não corresponda à correta.

Como se vê, o Sistema Harmonizado e suas Notas e Regras de Interpretação são longamente anteriores aos fatos geradores ocorridos e que deram origem ao presente processo. Por isso, não tem qualquer fundamento a alegação da recorrente no sentido de que houve mudança de critério jurídico no procedimento da Administração Fazendária.

De se destacar que não assiste razão à recorrente quanto à alegação de que o produto deve ser classificado na posição 8421 devido à sua essencialidade. O que a CRFB determina é que o IPI será seletivo em função da essencialidade dos produtos. Ora, os regimentos nacionais não podem se opor a acordos internacionais, por isso que as regras constantes do Sistema Harmonizado do qual o Brasil é signatário não podem ser mudadas ao talante dos objetivos de tributação do País.

Dessa forma, e justamente para cumprir fielmente o mandamento constitucional é que são fixadas alíquotas para a exigência do IPI, de forma que para os produtos mais essenciais há uma menor gravação tributária. Vale dizer, o princípio da seletividade em função da essencialidade é praticado pela Administração Tributária por meio da imposição de maiores ou menores alíquotas em relação a cada produto que considera essencial, ou por alterações, em nível de NCM, de itens e subitens, e não por mudanças de interpretação do Sistema Harmonizado.

As regras acima transcritas sempre fizeram parte do Sistema Harmonizado e não tiveram qualquer mudança com o advento da alegada Resolução Camex nº 35 de 2002. De se observar que esse ato não criou um novo código fiscal referente a “*catalisadores em suporte*”, como alegou a impugnante; e sim, apenas alterou a Nomenclatura da NCM com a divisão da subposição em itens e subitens específicos.

Os produtos importados pela recorrente já estavam nominalmente citados e tinham classificação específica na subposição 3815.12 antes da entrada em vigor da Resolução retrocitada, com base nas RGI 1ª e 6ª do Sistema Harmonizado, razão pela qual não têm fundamento as alegações da autuada de que houve mudança de critério jurídico na classificação ou que sua classificação deve ser feita com base na Regra 3, “a” de interpretação.

Assim, o que se verifica é que os despachos promovidos pela recorrente antes da superveniência da citada Resolução Camex nº 35/2002 já estavam sendo feitos de forma

incorreta quanto à classificação tarifária, visto que foi adotada a posição 8421, quando o produto já era classificado na posição 3815.

O fato apontado não comporta em hipótese alguma a alegação da recorrente no sentido de que o Fisco promoveu mudança de critério jurídico em seu procedimento. O que ocorreu foi uma contumaz irregularidade praticada pela recorrente, consistente na adoção do código incorreto da TEC desde os seus primeiros despachos, e que foi objeto de posterior exigência fiscal do IPI incidente na importação.

Essa exigência decorre de revisão aduaneira, que é um procedimento de apuração de regularidade do pagamento dos impostos aduaneiros e que está expressamente previsto no art. 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação que lhe foi dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº 2.472, de 1988, objetivando o reexame, no prazo decadencial, dos despachos de importação para efeitos de cobrar os impostos que eventualmente não tenham sido pagos, tratando-se de matéria clara e cuja jurisprudência administrativa é pacífica (art. 455 do RA/1985 e art. 570 do RA/2002).

Cabe apenas para complementar, por oportuno, e conforme se verifica da Solução de Consulta anexada aos autos, que produto idêntico tem a mesma classificação na subposição 3815.12, dada pela Aduana dos Estados Unidos da América (U.S. Customs), em sua "*Ruling Letter NY G83175*", de 18/1/2001.

Não dão suporte à classificação pretendida pela recorrente os documentos acostados aos autos, referentes a classificações de mercadorias adotadas nos países que indica.

No que respeita à Argentina, trata-se de documentos que externam apenas a aprovação de programa de fabricação de produtos, dentre os quais o classificado naquele país sob código 8421.39.20, e que é discriminado como "*conversor catalítico*" (fl. 532/540), que não se identifica com o produto objeto de lide.

No que diz respeito ao México, o produto foi explicado como sendo "*componente do tamanho de um pequeno silenciador, que se coloca no sistema de escapamento do automóvel*". Explica mais o referido documento, ao descrever que "*dentro do conversor catalítico existe uma estrutura cerâmica ou metálica que se assemelha a uma colméia de abelhas, que é por onde os gases do escapamento devem passar*", o que demonstra que a classificação ali tratada não se refere especificamente ao elemento do conversor catalítico (fls. 503/511 e 515/519). Assim, ao contrário do que alega, os documentos traduzidos trazidos à colação trazem mais subsídios para se concluir no sentido de que o produto importado deve ter a classificação no código defendido pelo Fisco. Já os documentos relativos ao parecer de classificação feito na Inglaterra não foram acompanhados de tradução (fls. 499/502), resultando em documento isolado e sem condições de análise o resumo traduzido da descrição do produto classificado como filtro catalítico na posição 8421 (fl. 514).

Em vista do exposto, entendo perfeita a classificação adotada na Solução de Consulta SRRF/8ª RF/Diana nº 56/2003, e, com base nas RGI 1ª e 6ª do Sistema Harmonizado, concluo que os catalisadores em suporte constituídos de substratos de colméia cerâmica impregnado com as substâncias ativas platina, paládio e ródio, para conversão catalítica dos gases dos veículos, devem ser classificados no código NCM 3815.12.10 a partir de 1º/1/2003, data de vigência da Resolução Camex nº 35/2002, e no código NCM 3815.12.00 antes desse ato.

Multa de ofício

Preliminarmente, não vejo procedência na alegação da recorrente no sentido de que agiu em estrita consonância com as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e que, por isso, deve ser amparada pelo que dispõe o parágrafo único do art. 100 do CTN.

A respeito, deve ser sempre lembrado que os despachos aduaneiros são sujeitos a revisão para verificação do correto procedimento fiscal e para que eventuais diferenças de tributos possam ser exigidas no período decadencial. Assim, o desembaraço de mercadorias nas condições solicitadas pelos proponentes não implica ocorrência de praxe administrativa. A praxe referida no CTN pressupõe, por óbvio, a existência de procedimentos à vista de conhecimento pleno dos fatos e dos elementos correspondentes ao despacho aduaneiro, o que só se implementa, em certos casos, como no presente, a partir de informações ulteriores, não disponíveis naqueles despachos.

Embora não tenha sido objeto de uma digressão maior no recurso voluntário, impõe-se, quanto ao que segue, e à vista dos elementos constantes do processo, fazer um exame mais acurado a respeito do cabimento da multa de ofício sobre o IPI não recolhido.

Trata-se, aqui, de caso em que a falta do pagamento do imposto deveu-se à incorreta classificação tarifária. É situação que, no âmbito do Imposto de Importação, a Administração Fazendária trouxe um abrandamento na parte tributário-penal, ao estabelecer no item 1 do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10/97 que não constitui infração punível com a multa de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430/96 a tão-só classificação incorreta, quando o produto estiver corretamente descrito no despacho de importação e não se constatar intuito doloso por parte do importador. Tal ato vigeu até a data de publicação do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002 (11/9/2002), que revogou aquele ato considerando a superveniência da nova legislação tributário-penal instituída pelo art. 84, § 2º, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

O item 2 daquele mesmo ato também alcança a legislação pertinente ao IPI, ao fazer referência expressa a esse tributo quando da ocorrência da mesma situação de classificação incorreta de que trata o item 1, inclusive determinando a exigência dos acréscimos moratórios sobre esse imposto a partir do desembaraço aduaneiro, fato gerador do IPI.

Entendo, por isso, que a multa de ofício do IPI também deve ser atingida pelo dispositivo benéfico estabelecido no Ato Declaratório Normativo Cosit nº 10/97, em relação às operações de importação cujos fatos geradores ocorreram até 10/9/2002, visto que as descrições da mercadoria efetuadas pelo importador ("*catalizadores de gases para veículos*" e "*depurador por conversão catalítica de gases*") não diferem substancialmente das denominações que o técnico da SRF lhes deu no laudo de fls. 523/531 ("*catalizador automotivo*" ou "*depurador por conversão catalítica de gases*").

Em vista do exposto, entendo descabida a exigência da multa de ofício prevista no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502/64, com a redação que lhe foi dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, para os desembaraços aduaneiros ocorridos até 10/9/2002.

Quanto à multa administrativa de 1% sobre o valor aduaneiro, não houve contestação no recurso voluntário, o que implica considerar a matéria como não impugnada e

inexistente a lide, nos termos dos artigos 14 e 17 do Decreto nº 70.235/72, o último na redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97.

Juros de mora com base na taxa Selic

No que respeita às alegações de inconstitucionalidade da exigência de juros de mora com base na Taxa Selic, deve inicialmente ser observado que os Conselhos de Contribuintes não possuem competência para decidir sobre arguições de inconstitucionalidade de atos legais, atribuição essa constitucionalmente conferida ao Poder Judiciário.

No entanto, e apenas a título de esclarecimento, cumpre ressaltar que a exigência de juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic, para títulos federais, tem previsão expressa no art. 13 da Lei nº 9.065/95, tratando-se de lei e, assim, revestida de integral legitimidade para sua aplicação por parte das unidades da Secretaria da Receita Federal.

De outra parte, a legislação referida tem suporte legal no art. 161, § 1º, do CTN, que dispõe sobre a exigência dos juros moratórios de 1% ao mês, se lei não dispuser de modo diverso. No caso, existe lei específica que dispõe de forma diversa, de forma a estabelecer a exigência com base nos percentuais ali previstos.

Conclusão

Diante das razões aqui explicitadas, voto por que seja dado provimento parcial ao recurso, para excluir do crédito tributário:

a) o lançamento relativo às DIs nºs 99/0009798 e 99/0046698, por se ter operado a decadência do direito de a Fazenda Nacional exigir o tributo; e

b) a multa de ofício de 75% sobre o IPI, em relação aos fatos geradores (desembaraços aduaneiros) ocorridos até 10/9/2002.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2007


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator