

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CAMARA

PROCESSO Nº : 10711-000353/93-29
SESSÃO DE : 27 de fevereiro de 1997
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485
RECURSO Nº : 118.213
RECORRENTE : CROMOS S/A TINTAS GRÁFICAS
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

- Classificação tarifária.
- Revisão de lançamento.

Cabível revisão do lançamento para mercadorias desembaraçadas sob o regime especial previsto pela IN nº 14/85 (produto químico).

- Cabe à autoridade fiscal, por força dos arts. 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro, como dever de ofício e pelo prazo de 5 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador (art. 173, CTN), constituir crédito tributário decorrente de classificação fiscal incorreta, cuja pertinente verificação só se dá após a remessa de laudo de análise do produto em questão.

- Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas pela recorrente. No mérito, por maioria de votos em negar provimento ao recurso, vencidos os cons. Ricardo Luz de Barros Barreto, Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora, que excluíam, de ofício, as multas e os juros de mora, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 27 de fevereiro de 1997



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Presidente e Relatora



Inês Maria Santos de Sá Araújo
Procuradora da Fazenda Nacional

29 ABR 1997.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO, HENRIQUE PRADO MEGDA e JORGE CLÍMACO VIEIRA (Suplente). Ausente a Conselheira: ELIZABETH MARIA VIOLATTO.

RECURSO Nº : 118.213
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485
RECORRENTE : CROMOS S/A TINTAS GRÁFICAS
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

A empresa Cromos S/A Tintas Gráficas submeteu a despacho aduaneiro de importação, através da DI nº 002851, de 07/03/91, a mercadoria descrita no campo 11 do Anexo II da citada DI como: "6.615 Lbs - Base de Pigmentos Orgânicos. Base Primária- Fórmula CL-12651. Base Primária composta de pigmentos incolores que conferem diferentes propriedades reológicas (Tack e Viscosidade) às tintas. Composição Química: 8% de dióxido de silício, silicato hidratado de magnésio, talco e cabosil. Estado Físico: Pastoso. Aplicação específica: Fabricação de tintas de impressão. Qualidade: Industrial".

Classificou referida mercadoria no código TAB/SH 3204.90.0000, com alíquotas de 30% para o II. e de 0% para o IPI.

Coletada amostra do produto, a mesma foi enviada ao LABANA para análise, o qual emitiu o Laudo nº 2.283/92 (fls 18), concluindo que a mercadoria "trata-se de uma preparação química constituída dos componentes acima citados (sílica, alumínio e magnésio), empregada como base de tintas.

Face a este Laudo, o Auditor Fiscal designado para a revisão da DI de que se trata desclassificou a mercadoria para o código TAB/SH 3823.90.9999, com alíquotas de 60% para o II. e de 10% para o IPI. vinculado, lavrando o Auto de Infração de fls 01 para formalizar a exigência do crédito tributário correspondente à diferença do II., ao IPI., multa prevista no art. 364, ine. II, do RIPI, multa de mora (20%) e juros de mora.

Com guarda de prazo, a autuada impugnou a exigência fiscal (fls 23/27) argumentando, basicamente, que:

1) a exigência de tributos relativos à importação já efetivada, após o desembaraço das mercadorias e após sua revisão seguida do exame dos documentos de importação é dissonante das normas que disciplinam direta ou indiretamente a matéria.

2) O Código Tributário Nacional, em seu art. 146, proíbe a alteração de critério jurídico quanto a fato gerador ocorrido anteriormente.

3) A hipótese vertente não se enquadra nas previsões do art. 149 do C.T.N., razões pelas quais indevida, além de injusta, é a mudança de classificação que ora se impugna.

E. M. C.

RECURSO Nº : 118.213
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485

4) A Lei de Introdução ao Código Civil, em seu art. 6º., resguarda o direito adquirido, assim como a Constituição Federal, em seu art. 5º., LXIX.

5) A reclassificação impugnada, se não fosse indevida, teria decaído, vez que não atende o previsto no art. 5º., do Decreto-lei nº. 37/66: "A impugnação do valor aduaneiro ou classificação tarifária da mercadoria deverá ser feita dentro de 5 (cinco) dias depois de ultimada a conferência aduaneira na forma do Regulamento".

Cita, ainda, em sua defesa, algumas decisões do Judiciário, sobre a matéria.

Finaliza requerendo o provimento de sua impugnação.

Em primeira instância, o Delegado da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro julgou a ação fiscal procedente, através da Decisão DRJ/RJ/SECEX nº 250/96 (fls 45/49), assim ementada:

"REVISÃO- Constatada, face a resultado de exame laboratorial, divergência na classificação tarifária da mercadoria submetida a despacho através da Declaração de Importação (D.I.) nº. 2.851/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Tempestivamente, a importadora apresentou Recurso Voluntário ao Terceiro Conselho de Contribuintes (fls 51/61), insistindo, basicamente, nas razões constantes da peça impugnatória, quais sejam:

1) é uma empresa comercial/industrial, cuja atividade impõe a importação em seus produtos. Assim importa matéria-prima e insumos em grande quantidade, com a finalidade de utilizá-los na confecção de artigos de sua produção.

2) A importação de que se trata foi realizada de forma regular, através de todos os procedimentos aplicáveis, com base nas determinações legais e regulamentares em vigor, efetuados todos os registros e obtidas todas as autorizações e aprovações cabíveis.

3) Por ocasião o desembaraço, a recorrente recolheu todos os tributos incidentes à hipótese, pelo que a autuação é indevida.

4) A exigência de tributos à importação já efetivada, após o desembaraço das mercadorias e após sua revisão seguida do exame dos documentos de importação é dissonante das normas que disciplinam direta ou indiretamente a matéria.

EMER

RECURSO Nº : 118.213
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485

5) O Código Tributário Nacional, em seu art. 146 proíbe a alteração de critério jurídico quanto a fato gerador ocorrido anteriormente. Tal dispositivo visa dar estabilidade às operações comerciais, impedindo as alterações posteriores ao fato gerador.

6) Conforme mansa e pacífica jurisprudência dos nossos Tribunais, a mudança de critérios na classificação fiscal de mercadorias pela autoridade fiscal constitui alteração de critérios jurídicos a que se refere o já apontado art. 146, CTN.

7) A hipótese vertente não se enquadra nas previsões do art. 149 do CTN, razão pela qual indevida, além de injusta, é a mudança de classificação ora impugnada.

8) A Lei de Introdução ao Código Civil resguarda, em seu art, 6º., o direito adquirido, bem como a Constituição Federal, em seu art. 5ºo., LXIX.

9) A recorrente já estava comercialmente preparada para negociar a mercadoria com base na classificação por ela apresentada, pelo que a indevida alteração vem atingir frontalmente a certeza e as garantias que impulsionaram as atividades empresariais e *in casu* as importações.

10) A mudança de classificação intempestiva e indevida vem onerar os insumos e matérias-primas e, conseqüentemente, a produção da recorrente, já comprometida no mercado com preço calculado em bases anteriores.

11) A reclassificação impugnada, se não fosse indevida, teria decaído, por força do art. 5º. do Decreto-lei 37/66.

12) A jurisprudência confirma a interpretação da requerente. (Reproduz decisões sobre a matéria "mudança de critério jurídico").

13) Manter a presente autuação será desrespeitar o Princípio Jurídico do **ESTADO DE DIREITO**. (Cita, em sua defesa, entendimentos dos juristas Nelson Saldanha e Bernardo Ribeiro de Moraes, sobre o assunto.)

14) O **PRINCÍPIO DA LEGALIDADE** igualmente será manietado, caso a autuação seja mantida, uma vez que coisa alguma deve ser feita ou deixar de ser feita sem estar devidamente fulcrada em lei. (Transcreve entendimentos dos juristas Celso Ribeiro Bastos e Ives Gandra da Silva Martins sobre o referido Princípio).

15) O **PRINCÍPIO DA RESTRITIVIDADE** determina que o agente do Estado possui a faculdade de fazer apenas o que a norma jurídica o autoriza de modo expresso, enquanto que, agindo em sociedade, o cidadão comum pode fazer tudo o que não seja proibido e deixar de fazer aquilo que a lei não obriga. (Cita, no caso, Pinto Ferreira).

EMCA

RECURSO Nº : 118.213
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485

16) Propugna, assim, pelo provimento do recurso interposto.

Encaminhado o processo à Procuradoria da Fazenda Nacional, nos termos do disposto no art. 1º. da Portaria MF nº. 260/95 e alterações da Portaria MF nº. 180/96, a mesma apresentou suas contra-razões ao recurso voluntário (fls 63/66), requerendo a manutenção da decisão recorrida, pelas razões que expôs:

a) a recorrente importou mercadoria sob o regime especial previsto na Instrução Normativa SRF nº. 14, de 25/02/85, que, instituindo um procedimento especial para o desembaraço aduaneiro de produto químico, a fim de lhe dar maior celeridade e evitar perecimento, previa a importação condicionada à revisão do tributo, após análise técnica adequada.

b) O importador, em tais casos, somente pode retirar a mercadoria após a retirada da amostra da mesma para posterior exame laboratorial e mediante assinatura de um Termo de Responsabilidade, pelo qual se responsabiliza de recolher, no prazo de 72 horas, a diferença de tributos, multas e outros encargos fiscais ou cambiais que vierem a ser apurados em consequência do exame laboratorial.

c) Portanto. a atividade administrativa-fiscal encontra-se, expressamente, amparada na lei, conforme elucidado pela decisão monocrática, em obediência estrita ao princípio da legalidade, que norteia a autoridade administrativa quando da constituição do crédito tributário (art. 142 e parágrafo único do CTN).

d) Não se trata, na hipótese, de mudança de critério jurídico ou de revisão tarifária, e sim de verificação de fato declarada erroneamente.

e) A lei é clara ao prever a revisão e o lançamento de ofício, pela autoridade administrativa (Lei nº. 5.172/66, art. 149 e Regulamento Aduaneiro, arts. 455, 456).

f) O alegado art. 50 do Dec.-lei 37/66 encontra-se consubstanciado, atualmente, no art. 447, parágrafo 2º., do RA.

g) Em momento algum a recorrente não impugnou a prova técnica produzida nos autos, na qual se baseou a autuação, seja quanto à identificação da natureza da mercadoria importada, seja quanto ao seu consequente enquadramento na NBM, reconhecendo, portanto, o mérito da matéria em julgamento.

h) Requer, assim que seja julgado procedente o lançamento de fls 01, mantendo-se a cobrança do crédito tributário exigido.

É o Relatório.

Emilia de Aguiar

RECURSO Nº : 118.213
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485

VOTO

No recurso em pauta, a recorrente se restringiu à colocação de preliminares, sem contestar o mérito da reclassificação tarifária procedida pela fiscalização aduaneira.

Como preliminares, argüiu que:

1) A exigência de tributos à importação já efetivada, após o desembaraço das mercadorias e após sua revisão seguida do exame dos documentos de importação, bem como após o pagamento dos tributos, por ocasião do desembaraço, afronta a estabilidade das operações comerciais e o direito adquirido, pois representa alteração de critério jurídico quanto a fato gerador ocorrido anteriormente.

A revisão de lançamento concernente à classificação fiscal, por significar uma modificação de critério jurídico, é vedada pelo art. 146 do CTN e está em conflito com as hipóteses revisionais elencadas no art. 149 daquele diploma legal.

2) A reclassificação impugnada, se não fosse indevida, teria decaído, vez que não atende o previsto no art. 5º. do Decreto-lei 37/66.

3) A autuação desrespeitou o Princípio da Legalidade e o Princípio da Restritividade.

1) Quanto à Primeira preliminar, não ocorreu, na hipótese vertente, qualquer modificação de critério jurídico, por parte da fiscalização aduaneira.

Ou seja, a autuação de que se trata não se fundamentou em qualquer alteração dos princípios norteadores da classificação de mercadorias, fixados nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, tampouco em qualquer modificação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias vigente à data da ocorrência do fato gerador, como bem salientou o ilustre julgador de primeira instância administrativa.

Com o objetivo de agilizar os despachos de importação de produtos químicos, a administração baixou a IN nº. 14, de 25/02/85, pela qual o importador pode desembaraçar sua mercadoria, ficando retida amostra da mesma para posterior análise.

Neste caso, é firmado pelo importador um Termo de Compromisso, pelo qual o mesmo se responsabiliza a pagar possíveis diferenças de tributos, multas e outros gravames apurados, caso sejam divergentes as declarações por ele fornecidas, daquelas resultantes do exame laboratorial.

euca

RECURSO Nº : 118.213
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485

No processo de que se trata, foi isto que ocorreu.

Não foi o lançamento homologado, pelo fato da mercadoria ter sido desembaraçada.

Reza o art. 142 do CTN, "in verbis":

"A.rt. 142: Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a penalidade cabível".

Complementa o art. 150 do mesmo CTN, "in verbis":

"Art. 150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

Finaliza o parágrafo 4o. do citado art. 150, "in verbis":

"Art.150.....
.....
Parágrafo 4º.- Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 anos, a partir da ocorrência do fato gerador".

Estes dispositivos legais comprovam que o desembaraço da mercadoria não homologa o lançamento.

O próprio art. 447 do Regulamento Aduaneiro , em seu parágrafo 2º., afirma que a não observância do prazo de que trata este artigo (5 dias) implicará na entrega da mercadoria..... assegurados os meios de prova necessários, e sem prejuízo de posterior formalização da exigência (grifei).

Não se trata, portanto, na hipótese, de alteração de critério jurídico, como afirma a recorrente, mas de verificação "a posteriori" dos elementos envolvidos na importação, o que tem respaldo na própria legislação aduaneira.

Quanto ao disposto no art. 149 do CTN, o mesmo não socorre a interessada, uma vez que a própria legislação permite a revisão e lançamento, por força de verificações posteriores. O mesmo art. 149 e incisos contemplam a modalidade de erro de direito, ao estabelecer que o lançamento é efetuado e revisto de ofício quando

EMCA

RECURSO Nº : 118.213
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485

deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior.

A argumentação de que a reclassificação tarifária só poderia ter ocorrido antes do desembaraço aduaneiro, por representar alteração de critério jurídico quanto a fato gerador ocorrido anteriormente, ferindo direito adquirido, portanto, não pode ser aceita, pois no caso prevalece o prazo decadencial de 5 anos estabelecido pelo art. 173 do CTN, para constituição do crédito tributário, nos termos do já citado art. 150 do mesmo diploma legal.

O próprio Regulamento Aduaneiro (Decreto 91.030/85), em seu art 455 dispõe que "Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento do benefício fiscal aplicado".

Complementa, ainda o art. 456 do citado Regulamento que "a revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário", ou seja, 5 anos.

Rejeito, assim, a primeira preliminar levantada pela recorrente.

2) A segunda preliminar argüida refere-se à decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, nos termos do disposto no art. 50 do Decreto-lei 37/66.

Na verdade, o art. 50 do Decreto-lei 37/66, bem como o art. 447 do Regulamento Aduaneiro estabelecem o prazo de 5 dias para eventual exigência após o término da conferência aduaneira, mas antes do desembaraço. Se decorrido este prazo não tiver sido feita nenhuma exigência, a mercadoria deve ser entregue ao importador, sem prejuízo, contudo, de posteriores verificações, como já foi dito, dentro do prazo decadencial de 5 anos.

Os cinco dias, portanto, referem-se à entrega da mercadoria, não tendo qualquer influência quanto a aspectos de reclassificação tarifária, fundamentada em laudo técnico, decorrente de procedimento de revisão aduaneira.

Rejeito, também quanto a este aspecto, a preliminar argüida.

3) Quanto à terceira preliminar de que a autuação desrespeitou os Princípios da Legalidade e da Restritividade, no meu entendimento já ficou demonstrado que o lançamento efetuado encontra-se perfeitamente amparado na lei: não houve mudança de critério jurídico, a revisão aduaneira é prevista pela legislação tributária, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de 5 anos a partir do fato gerador da obrigação, a atividade do lançamento é privativa da

EMCA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CAMARA

RECURSO Nº : 118.213
ACÓRDÃO Nº : 302-33.485

autoridade fiscal, vinculada e obrigatória e o lançamento, na hipótese vertente, é por homologação.

Rejeito, mais uma vez, a preliminar proposta.

Quanto ao mérito, por não ter ele sido objeto do recurso interposto, há de ser declarada a sua preclusão, como bem salientou a autoridade julgadora de primeira instância, com base no art. 17 do Decreto 70.235/72, com a nova redação dada pelo art. 1º. da Lei 8.748/93.

Por todo o exposto e por tudo o mais que do processo consta, conheço o recurso, por tempestivo, para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 1997



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - RELATORA