



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10711.005683/96-53  
SESSÃO DE : 15 de setembro de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067  
RECURSO Nº : 119.348  
RECORRENTE : SOCIEDADE TÉCNICA E INDUSTRIAL DE  
LUBRIFICANTES SOLUTEC S/A  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

IMPORTAÇÃO – Erro de classificação.

Importação de “terra diatomácea ativada”, sendo a condição “ativada” determinante para o enquadramento do produto na Posição 3802.90.90.0104.

Afastada a exigência referente à penalidade descrita no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de irrevisibilidade do lançamento. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a penalidade, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ubaldo Campello Neto, relator, Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Prado Megda que negavam provimento e os Conselheiros Paulo Roberto Cuco Antunes e Luis Antonio Flora que excluíam, também, os juros. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Elizabeth Maria Violatto.

Brasília-DF, em 15 de setembro de 1999

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

ELIZABETH MARIA VIOLATTO  
Relatora Designada

06 MAR 2003

RD/302-119348

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHEREGATTO e HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA.

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067  
RECORRENTE : SOCIEDADE TÉCNICA E INDUSTRIAL DE  
LUBRIFICANTES S/A  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATOR(A) : UBALDO CAMPELLO NETO  
RELATORA DESIG : ELIZABETH MARIA VIOLATTO

## RELATÓRIO

Contra a empresa foi lavrado o Auto de Infração nº 182/96 (fls. 1/8), para exigência do crédito tributário referente ao imposto de importação apurado e à multa de ofício decorrente, com os acréscimos legais cabíveis, em razão da desclassificação tarifária do produto de nome comercial **CELITE 512**, descrito na adição 001 da Declaração de Importação nº12.033/94 como “farinhas siliciosas fosseis e outras terras semelhantes Kieselguhr – terras diatomáceas” do código tarifário **2512.00.0200** – Kieselguhr (I.I. 0% e I.P.I. N/T), para o código **3802.90.0104** – outras argilas ou terras, ativadas (I.I. 12% e I.P.I. 0%).

Apresentou a interessada impugnação na qual, em síntese, alega:

- a) Que a classificação fiscal adotada para o produto comercialmente denominado “CELITE 512” teve por base orientação técnica do fornecedor, conforme carta da empresa Celite do Brasil Ltda. (fls. 29), à qual foi anexada literatura técnica sobre o produto (fls. 30) e notas explicativas da pauta dos direitos de importação (fls. 31);
- b) Que sendo o produto uma diatomita apenas calcinada (não é ativada), não prospera sua classificação no código 3802.90.0104, conforme proposto pelo autuante;
- c) Ser pacífico, tanto na doutrina como na jurisprudência, o entendimento do não cabimento de revisão de lançamento por erro de direito, não havendo, assim, amparo legal para a ocorrência de erro quanto à classificação fiscal da mercadoria desembaraçada, cujas características constavam da respectiva Declaração de Importação, e foram aceitas sem questionamento pelas autoridades aduaneiras (citações transcritas às fls. 25/27);
- d) Não restar, portanto, a menor dúvida de ser incabível, de acordo com os artigos 146 e 149 do CTN, a pretendida revisão fiscal, vez ter sido o produto importado devidamente conferido por ocasião do

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

desembaraço aduaneiro, sem que houvesse qualquer questionamento à respectiva classificação tarifária.

A ação fiscal foi julgada procedente, em parte, conforme decisão nº DRJ/RJ/DICEX/SECEX nº 221/97

Inconformada, a empresa recorre a este Colegiado aduzindo o seguinte:

“A recorrente submeteu a despacho e desembaraço Farinhas Siliciosas Fosseis e Outras Terras Semelhantes “Kieselguh”, classificando-o no código TAB 25.12.00.0200, por tratar-se de uma diatomita calcinada, conforme informação técnica pelo fabricante.

O Fisco, em ato de revisão aduaneira, propôs a retificação do lançamento tributário alegando ser inadequada a classificação fiscal adotada pela importadora, bem como incorreta a declaração efetuada quando da importação.

A recorrente sustentou a classificação adotada quando da internação, ressaltando ser o CELITE 512 - nome comercial do insumo em questão – uma diatomita apenas calcinada e, portanto, classificável na posição 25.12.00.0200, na forma das notas explicativas da Pauta dos Direitos de Importação Classificação de Bruxelas, fornecida pela fabricante e anexada ao processo. Rebatendo, por fim, a legitimidade da ação fiscal porque oriunda de revisão aduaneira promovida após o desembaraço da mercadoria importada.

A decisão monocrática, contudo julgou parcialmente procedente a ação fiscal, por entender incorreto o código tarifário atribuído pela importadora, mantendo o crédito referente à diferença de imposto de importação.

Para assim decidir a I. Autoridade Julgadora considerou relevante a identidade entre as aplicações declaradas pelo fabricante para o CELITE 512 e aquelas trazidas pela NESH, como exemplificativas da utilização das diatomidas ativadas do Capítulo 38 (posição 3802).

Preliminarmente, há que se reiterar a ilegalidade do lançamento diante da impossibilidade de se proceder à revisão do lançamento após desembaraçada sem ressalvas a mercadoria importada. Com

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

efeito, o Poder Judiciário reputa erro de direito a classificação equivocada, impotente para a provocação da revisão em apreço. Disso dão exemplo os seguintes julgados, já acostados nos autos quando da impugnação inicial, verbis:

**“IMPORTAÇÃO – DESEMBARAÇO DE MERCADORIA – ERRO DE CLASSIFICAÇÃO – REVISÃO DE LANÇAMENTO.**

Desembaraçada a mercadoria, sem qualquer impugnação dos agentes no que concerne à classificação tarifária, presume-se que aquela indicada na declaração de importação guarda conformidade com o enquadramento da mercadoria, devidamente identificada e examinada na tarifa. O simples erro de classificação, constituindo-se erro de direito, é irrelevante para propiciar revisão de lançamento (TRF-Ac. Unânime da 6ª T., publicado no DJ de 23.06.83 – A.M.S. 94.824 – SP – Rel. Min. Torreão Braz)”.

**“IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO – ERRO NA CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA – REVISÃO DE LANÇAMENTO – DESCABIMENTO”.**

Se o fisco acolheu, por ocasião da conferência aduaneira, a classificação das mercadorias, objeto das declarações de importação, não podia, posteriormente, alterá-la, em revisão de lançamento a que procedeu, após o desembaraço alfandegário e recolhimento dos tributos pela importadora. (TRF-Ac. Unânime da 4ª T. publicado no DJ de 29.11.87 – REO 115.920-SP – Rel. Min. Pádua Ribeiro)”.

No mérito, cumpre ressaltar que a classificação recomendada pelo fabricante e adotada pela importadora está de acordo com as prescrições estabelecidas nas Considerações Gerais e nas Notas Explicativas do Capítulo 25 do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias. Pela aplicação da 3ª Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado, segundo a qual a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica, confirmamos a classificação no Capítulo 25 por tratar-se de diatomita calcinada.

Pelos comentários da NESH estão excluídas da posição 2512 apenas a diatomita calcinada em presença de agentes sintetizantes, tais como o cloreto e o carbonato de sódio. O laudo técnico em que os baseou a decisão ora recorrida não relata a presença desses agentes.

Por derradeiro cabe refutar o argumento de que há perfeita identidade entre as aplicações declaradas pelo fabricante para o CELITE 512 e aquelas

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

mencionadas exemplificativamente pela NESH, pois o que conta para fins de classificação é o que o produto é, não as aplicações mencionadas pelo fabricante.

Nacional Não houve contra-razões por parte da Procuradoria da Fazenda

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

VOTO VENCEDOR EM PARTE

Considerado o fato de que mero enquadramento tarifário errôneo não configura infração à legislação tributária, tenho por indevido o lançamento do crédito correspondente à penalidade imputada na autuação.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1999

  
ELIZABETH MARIA VIOLATTO - Relatora Designada

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

### VOTO VENCIDO EM PARTE

A decisão de primeira instância está assim ementada:

**“Revisão – Desclassificação tarifária, com base no Laudo de Análise nº 3.689/94, do produto submetido a despacho através da adição 001 da DI 12.033/94, do código tarifário NBM/SH 2512.00.0200 para o código fiscal 3802.90.0104.**

Por ter sido omitida pelo importador a informação de tratar-se de uma terra diatomácea **ativada**, e sendo tal caracterização determinante da classificação do produto, mantém-se a multa de ofício, nos termos do Ato Declaratório Normativo (COSIT) nº 10/97, com a redução decorrente da Lei nº 9.430/96.

Lançamento Procedente, em parte.

A fundamentação da referida decisão foi a seguinte:

“Examinemos, preliminarmente, a tese esposada pela interessada de impossibilidade legal de revisão do lançamento na ocorrência de erro quanto à classificação fiscal da mercadoria, por se tratar de erro de direito.

A imutabilidade do lançamento face a ocorrência de erro de direito não é entendimento unanimemente aceito na doutrina jurídica, conforme demonstram as citações abaixo transcritas:

“.....Admite-se a revisão do lançamento em face de erro, quer de fato quer de direito. É esta a conclusão que conduz o princípio da legalidade, pelo qual a obrigação tributária nasce de situação descrita em lei como necessária a suficiente à sua ocorrência. A vontade da administração não tem qualquer relevância em seu delineamento.

Também irrelevante, é a vontade do sujeito passivo. O lançamento, como norma concreta, há de ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo o erro em sua leitura, quer no conhecimento do fato, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode, e mais do que isto, o lançamento deve ser revisto” (Hugo de Brito Machado – Curso de Direito Tributário – Forense – 1981 – pág. 91)

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

“Já nos pronunciamento pela admissibilidade da revisão, a favor do Fisco, do lançamento por erro de direito, quando a lei expressamente a admitir. A matéria é controvertida e manifesta-se em sentido oposto à doutrina, fora e dentro do Brasil. Mas se a lei permite a revisão nesse caso, perde qualquer pertinência a doutrina, ainda que fundada em boas razões”. (Aliomar Baleeiro, na obra Direito Tributário Brasileiro – Ed. Forense – 1995 – pág. 512).

Tal linha de pensamento, é de ressaltar-se, encontra sua raiz no inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional, que expressamente define ser o lançamento efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa “quando a lei assim o determina”.

Neste sentido, há que se invocar, com base no inciso I do artigo 149 do CTN, os ditames expressos no artigo 54 DL 37/66, com a redação dada pelo DL 2.472/88, que assim determina:

“A apuração da regularidade do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 anos, contado do registro da Declaração de que trata o artigo 44 deste DL”. (grifos do julgador).

No exame de mérito, por entender que a partir das alegações e informações técnicas sobre o produto CELITE 512, trazidas aos autos pelo interessado, tornaram-se necessárias informações adicionais sobre o mesmo, foi o presente julgamento convertido na Diligência DRJ/RJ/DICEX/SECEX nº 48/97 (fls. 43/44), na qual, além de se oferecer oportunidade ao interessado para apresentação de quesitos visando perícia técnica, solicitou-se ao LABOR novo pronunciamento sobre a mercadoria, sendo, em atendimento, produzida a Informação Técnica nº 58/97 (fls. 47/48).

Pautou-se a autoridade fiscal, na desclassificação em tela, na conclusão do Laudo de Análise nº 3.689/94 (fls. 21), que identifique o produto submetido a despacho através da Declaração de Importação nº 12.033/94 como uma “matéria natural ativada”.

Na NBM/SH estão contempladas duas possibilidades de classificação para as terras diatomáceas, a saber:

Capítulo 25 – Sal; enxofre; terras e pedras;  
gesso, cal e cimento

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

Posição 2512 – Farinhas siliciosas fosseis (por exemplo: “Kieselguhr”, tripolita, diatomita) e outras terras Siliciosas análogas de densidade aparente não superior a 1, mesmo calcinadas

Capítulo 38 – Produtos diversos da indústria química

Posição 3802 – Carvões ativados, matérias minerais naturais ativadas; negros de origem animal, incluído o negro animal esgotado

O enquadramento de uma matéria mineral natural numa ou noutra das classificações acima transcritas, será determinada, precisamente pelo fato de ser a mesma ativada ou não. Tal afirmativa encontra-se embasada nas seguintes Notas de Capítulo e comentários da NESH (grifos do Julgador):

**Nota 1 do Capítulo 25** – Salvo disposição em contrário e sob reserva da Nota 4 abaixo, apenas se incluem nas posições do presente Capítulo os produtos em estado bruto ou os produtos lavrados (mesmo por meio de substâncias químicas que eliminem as impurezas, sem modificarem a estrutura do produto), partidos, triturados, pulverizados, submetidos à legivação, crivados, peneirados, enriquecidos por flotação, separação magnética ou outros processos mecânicos físicos (exceto a cristalização). Não estão, porém, incluídos os produtos ustulados, calcinados, resultantes de uma mistura ou que tenham recebido tratamento mais adiantado do que os indicados em cada uma das posições.

**NESH (posição 2512)** - (...) Estão excluídos da presente posição a diatomita ativada, por exemplo, a diatomita calcinada em presença de agentes sinterizantes tais como o cloreto e o carbonato de sódio (posição 3802). Pelo contrário, continua nesta posição a diatomita cujas impurezas tenham sido eliminadas por calcinação (sem adição de outras matérias) ou por lavagem com ácido, sem modificação de sua estrutura.

**NESH (posição 3802)** – (...) Entre os produtos compreendidos nesta posição, podem citar-se as (...) matérias naturais ativadas, tais como a diatomita ativada, que se prepara a partir de “Kieselguhr” ou de outras terras siliciosas fosséis. Estas terras são selecionadas, descalcificadas pelos ácidos, calcinadas em presença de agentes sinterizantes, tais como cloreto ou carbonato, de sódio, e, em seguida, trituradas e classificadas granulometricamente por meios

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

apropriados. **Todavia, a diatomita calcinada sem agentes sinterizantes, exclui-se desta posição (posição 2512).**

Do acima exposto, conclui-se:

- 1) A posição 2512 alcança as diatomitas calcinadas, desde que o processo de calcinação tenha se dado sem a presença de agentes sinterizantes e sem a modificação da sua estrutura;
- 2) Caso se verifique ter sido a calcinação realizada na presença de agentes sinterizantes e com a modificação da estrutura, passa a diatomita calcinada a classificar-se na posição 3802.

Não há, no caso em análise, divergência entre o importador e o LABOR quanto ao fato de ser o CELITE 512 uma diatomita calcinada. A discussão resume-se ao fato de ser ou não o mesmo calcinado com a presença de agentes sinterizantes que modifiquem sua estrutura. A literatura técnica anexada pelo interessado às fls. 30 efetivamente caracteriza o produto como um “calcinado natural”, distinguindo-o do grupo definido como “calcinado com fundente”. Trata-se de uma especificação técnica do fabricante, em matéria de classificação, aos conceitos próprios da Nomenclatura do Sistema Harmonizado.

Neste sentido, transcreve-se abaixo o conceito de ativação adotado pela NESH:

**“Um carvão ou um matéria mineral consideram-se ativados quando se lhes modifica a sua estrutura superficial por tratamento apropriado (térmico, químico, etc) de forma a torná-los aptos para determinadas utilizações, tais como descoloramento, absorção de gás ou umidade, catálise, permuta iônica e filtração”.**

Sustenta o LABOR em seu Laudo de Análise nº 3.689/94 e na Informação Técnica nº 58/97, ser o CELITE 512 uma terra diatomácea ativada, com modificação de sua estrutura, comprovada pelos resultados da difratometria de sua estrutura, comprovada pelos resultados da difratometria de raios X, que apresentando reflexões de cristobalita, demonstrou “de forma irretorquível a modificação estrutural”. Contrapõem-se, assim, neste julgamento, as informações apresentadas pelo fabricante, que caracterizam o CELITE 512 como um produto com calcinação natural e a conclusão do LABOR que sustenta ser o mesmo um produto ativado, vale dizer, que sofreu modificação estrutural para torná-lo apto a determinado uso.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

Lembrando que o Capítulo 25, onde pretende o interessado seja classificado o CELITE 512, apenas compreende os produtos em estado bruto ou que tenham passado por processos mecânicos ou físicos que não alterem sua estrutura e não o tornem aptos para determinados usos de preferência à sua aplicação geral (NOTA 25-1), chama-nos atenção a informação relativa às suas possíveis aplicações contida na literatura técnica apresentada, que o identifica como apto para as seguintes aplicações industriais; extrações alcoólicas, cerveja, sidra, sucos de fruta em geral, adesivos, líquidos orgânicos, produtos farmacêuticos, tratamento de águas, vinho, leveduras, enzimas, antibióticos, etc.

Tais aplicações identificadas pelo fabricante, coincidem exatamente com aquelas descritas na NESH para as matérias minerais naturais ativadas do Capítulo 38, conforme a seguir transcrito:

“Essas duas categorias de produtos (diatomita ativada e rochas vulcânicas), de densidade aparente muito pequena, utilizam-se como agentes filtrantes principalmente no decurso da preparação de produtos químicos ou farmacêuticos (antibióticos, especialmente), nas indústrias do açúcar e da glicose, no tratamento de bebidas, para filtração de águas, etc”.

A interessada, convidada através da Diligência nº 48/97, absteve-se de apresentar qualquer nova informação sobre o produto CELITE 512 ou de solicitar perícias adicionais.

A classificação das mercadorias na Nomenclatura do Sistema Harmonizado deve obedecer às RGI e aos conceitos próprios e intrínsecos a ela, estabelecidos pela NESH.

Pela 1ª RGI, a classificação é determinada, para os efeitos legais, pelo texto das posições e das notas de seção e de capítulo.

Assim, tendo em vista o resultado do Laudo de Análise nº 3.689/94, que concluiu ser a mercadoria submetida a despacho através da DI nº 12.033/94, uma matéria mineral ativada, e à informação do LABOR, através da Informação Técnica nº 58/97, de ter sofrido a mesma modificação estrutural, a vedação expressa contida na NOTA 25-1 de que se classifiquem no Capítulo 25 os produtos que tenham sofrido modificação estrutural, o conceito de ativação adotado pela NESH, o esclarecimento contido nas NESH relativas à posição 2512, de que nela apenas se incluem os produtos calcinados sem adição de outras matérias e sem modificação de sua estrutura, a perfeita identidade entre as aplicações declaradas pelo fabricante para o CELITE 512, e aquelas trazidas pela NESH, como exemplificativas da utilização das diatomitas ativadas do Capítulo 38 (posição 3802) concluiu ser o produto (CELITE 512), uma terra diatomácea ativada, classificando-se no código 3802.90.0104.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.348  
ACÓRDÃO Nº : 302-34.067

A fundamentação da decisão monocrática está correta e, por isto,  
nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1999



UBALDO CAMPELLO NETO – Relator.