



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10711.005908/93-29
SESSÃO DE : 17 de agosto de 1999
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035
RECURSO Nº : 117.839
RECORRENTE : MAGNESITA S/A
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA DO PRODUTO "MULLITE ZIRCONIA FUNDIDA".

Comprovado, através de exame pericial, não tratar-se de aglomerante hidráulico.

Incorreção na posição tarifária dada pela Fiscalização (3816).

RECURSO 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 nulidade argüida pela recorrente. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de agosto de 1999

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

UBALDO CAMPEÃO NETO
Relator

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenadora-Geral Representando Extraordinária

Em 7.10.99
llr

LUCIANA LUIZ FORTIZ FONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

07 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUOCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, e HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA. Ausente o Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA. Esteve presente o advogado Dr. Júlio Cezar da Fonseca Furtado – OAB/RJ 9.852.

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035
RECORRENTE : MAGNESITA S/A
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ
RELATOR(A) : UBALDO CAMPELLO NETO

RELATÓRIO

Retorna a este Conselho o Recurso 117.839, após ter sido cumprida a diligência, objeto da Resolução 302-892, Sessão de 15/09/98, cujos relatório e voto transcrevo a seguir (fls. 122/133).

“Retorna o processo de diligência determinada por esta Câmara através da Resolução nº 302-0.830, cujos relatório e voto têm o seguinte teor:

A empresa submeteu a despacho mullite zirconia fundida (óxido de alumínio fundido) ZRM, classificando a mercadoria no código TAB 2818.10.9900, relativo a “óxido de alumínio – corindo artificial.

Após exame de amostra da mercadoria, o Laboratório de Análises – LABOR emitiu o Laudo nº 4.807/91 (fls. 15), informando tratar-se de uma “mistura de mulita (silicato de alumínio) e óxido de zircônio.

Em ato de revisão aduaneira, face ao Laudo de Análise, e por verificar que a posição 2818 (adotada na D.I) compreende apenas os óxidos de alumínio puros e isolados, a AFTN desclassificou a mercadoria para o código TAB 3816.00.9900, relativo a “cimentos, argamassas, concretos e composições semelhantes, refratários”, e exigiu o recolhimento dos tributos, através da Notificação de Exigência Fiscal nº 172, de 16/06/93 (fls. 18).

Não satisfeita a exigência, lavrou o Auto de Infração nº 130/93 (fl. 01), (retificado por Termo Complementar – fls. 26), para determinar o recolhimento do I.I., do I.P.I. e das multas do artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, e do art. 364 – II do Decreto nº 87.981/82.

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 28/33 e 44/47), instruída com cópia de Parecer Técnico da Universidade Federal de Minas Gerais e de Boletim Técnico do produto, alegando, em resumo:

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

- a) a Alfândega do Porto do Rio de Janeiro mostra-se indecisa quanto à classificação fiscal do produto em pauta, já que, através do Auto de Infração nº 247/92, atribuiu, para o mesmo produto, o código 3823.90.9999;
- b) como o óxido de alumínio é o constituinte químico principal da mulita – zircônia fundida, parece-nos razoável a sua classificação aproximada, na posição 2818.10.9900, correspondente a : Óxido de alumínio (incluído o corindo artificial) – corindo artificial – outros, segundo Parecer Técnico da Universidade Federal de Minas Gerais (anexo);
- c) a classificação do produto em pauta deve ser feita pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) nº 3, letras “a” e “b”, segundo as quais “a posição mais específica prevalece sobre as mais genérica” e “os produtos misturados.....classificam-se pela matéria que lhes confira a característica essencial”, respectivamente. Assim, a mullite Zircônia fundida deve ser classificada na posição 2818, já que esta é mais específica e que o óxido de alumínio é o componente do produto;
- d) as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH (fonte subsidiária para a interpretação do conteúdo das posições da Tabela) confirmam a inclusão do produto na posição 2818 da TAB;
- e) requer, nos termos do art. 16, IV e 17 do Decreto nº 70.235/72, a realização de Perícia para determinar a classificação do produto importado;
- f) o termo complementar alterou o valor do crédito exigido de 33,09 para 33.288,53 UFIR, sem qualquer explicação. O contribuinte não tem acesso aos programas de computação da Fazenda e não pode aferir a correção dos totais pretendidos;
- g) após impugnado o Auto de Infração, não pode a autoridade administrativa alterar o lançamento, pois isto ofenderia o Princípio da Imutabilidade do Lançamento, previsto no art. 145 do CTN; e
- h) é ilegal a aplicação de juros de mora com base na variação da TRD, no período de 01/01/91 até 01/08/91, data de entrada em vigor da Medida Provisória nº 298/91.

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

Consta do Parecer Técnico, elaborado pela Universidade Federal de Minas Gerais, trazido pela autuada (fls. 23/24):

- a) a mulita-zircônia fundida é composta pelas fases: Zircônia ou Óxido de Zircônia (2ZrO_2) e mulita, que é um silicato de alumínio ($3\text{Al}_2\text{O}_3 \cdot 2\text{ZiO}_2$);
- b) tipicamente, a mulita-zircônia fundida tem a seguinte composição química: Al_2O_3 : 43%; ZrO_2 : 36%; SiO_2 : 20%, além de pequena quantidade de impureza; e
- c) a grande aplicação da mulita-zircônia fundida é na produção de refratária para utilizações industriais, principalmente na siderurgia.

O Boletim Técnico ("sales technical bulletin"), anexo à impugnação (fls. 34/37), confirma ser a mulita-zircônia fundida um material com propriedades refratárias, aplicado como tal e constituído, basicamente, dos três componentes: ZrO_2 , Al_2O_3 e SiO_2 , além de impurezas.

Atendendo à solicitação do Serviço de Tributação da Alfândega do Porto – RJ (fls. 50 e 54), o Laboratório de Análises emitiu as Informações Técnicas nºs 59/94 e 87/94 (fls. 51/53 e 55, respectivamente), confirmando a composição do produto "possui propriedades refratárias e pode ser conceituado como uma composição refratária".

A autoridade de primeira instância julgou procedente a ação fiscal (Decisão nº 140/95 – fls. 60).

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

A evidência de que o litígio cinge-se à matéria de fato é irretorquível. O pleito de realização de perícia, capaz de solucionar a divergência, inscrevia-se no estrito limite do direito irrecusável de defesa, sem o qual a própria existência do contencioso administrativo não teria sentido. Se o laudo do Labana fosse final e vinculasse a classificação fiscal dos produtos, todos os litígios situados na divergência quanto à identificação do bem e sua classificação fiscal seriam decididos em instância única pelo Labana. Assim não é, entretanto.

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

A competência para julgar é da autoridade administrativa, em primeira instância, e do Conselho de Contribuintes em Segunda, não estando esses órgãos limitados a cancelar o que quer que afirme o Labana.

De outra forma essas instâncias de julgamento convertiam em instâncias carimbadoras dos ditos do Labana. Ao não ensejar a realização de perícia, a autoridade julgadora de primeira instância cerceou injustificadamente o direito de defesa e eivou de nulidade a decisão recorrida. Ademais disso, ficou cerceada a defesa do presente litígio, quando em outra oportunidade o Labana manifestou-se, em relação ao mesmo produto (Laudo nº 5059/91), tendo essa mesma autoridade recorrida adotado o Código 3823.90.9999, em total divergência com o código agora pretendido 3816.00.9900.

A Recorrente nessas circunstâncias, pede e espera seja decretada a procedência da preliminar aqui suscitada, e a conseqüente anulação da decisão recorrida, por preterição do direito de defesa, tudo conforme previsto no artigo 59 do Decreto 70.235/72.

No mérito, a recorrente vem reprisar os argumentos que já expendeu em sua defesa de primeira instância, acentuando que, por indicação expressa da TAB a Mulita Zircônia Fundida deve ser classificada no Capítulo 28 pois, no citado capítulo estão incluídos produtos, mesmo que não constituem elementos nem compostos de constituição química definida, o que afasta a alegação da autoridade recorrida no sentido de que os comentários da NESH afastam da posição 2818.10 as misturas mecânicas de corindo artificial com outras substâncias, tais como dióxidos de zircônia (ZrO₂), conforme Considerando transcrito acima sob o nº 3.

Não está correta a interpretação, pois o item C das Considerações Gerais das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado diz exatamente o contrário, assim, executando, inclusive e expressamente, o Corindo Artificial:

“C-Produtos incluídos no capítulo 28, mesmo que não constituem elementos nem compostos de constituição química definida

A Regra segundo a qual não podem incluir-se no capítulo 28 senão elementos de constituição química definida admite exceções. Essas

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

exceções, que derivam da própria Nomenclatura, referem-se aos seguintes produtos:

.....
Posição 28.18 – Corindo Artificial”.

Em sua impugnação, a propósito do tema, a Recorrente manifestou-se através do Parecer Técnico do Prof. titular do Departamento de Engenharia da Universidade de Minas Gerais, Dr. Paulo Roberto Gomes de Brandão, Ph. D., *in verbis*:

“.....Parece-nos difícil, ou mesmo impossível, classificar-se a mulita zircônia fundida em um código direto e óbvio. Assim, resta apenas uma aproximação, talvez bastante indireta.

Como Óxido de alumínio é o constituinte químico principal da mulita zircônia fundida, parece-nos razoável a sua classificação aproximada, na posição 2818.10.9900

Ou seja, de acordo com o exposto, aplicando-se as Regras Gerais para interpretação, a mercadoria deve ser classificada no Código 2818.10.9900

A decisão recorrida fundamenta-se no argumento de que não se pode classificar na posição 2818.10 misturas de óxido de alumínio e dióxido de zircônio. No entanto a exceção quanto à composição química definida e a posição referente ao óxido do majoritário, admite ser razoável a classificação aproximada na posição 2818.10.9900.

O mesmo enfoque aplica-se ao “Considerando” sob o nº 4, segundo o qual, a “Mulita Zircônia Fundida” está excluída da posição 2818 e do capítulo 28, por se tratar de uma composição constituída de mais de um composto químico.

Relativamente aos “Considerando” 5, 6, 7, a autoridade recorrida insiste em classificar os insumos em causa na posição 3816.00.9900, quando esta posição refere-se a “cimentos, argamassas, concretos, (betões) e composições semelhantes, refratários, exceto os produtos da posição 38.01”.

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

A classificação acima se dirige aos produtos refratários, não sendo feita menção a óxidos de alumínio ou óxidos de zircônio, que não são refratários em si mesmos.

A decisão recorrida não considerou que o insumo mulita zircônia fundida é matéria que somente após o devido processamento se transforma em produto refratário.

É importante salientar que existe uma enorme diferença entre matérias-primas para refratários e produtos refratários. A posição 3816.00.9900 refere-se a produtos refratários e não é matérias-primas para refratários, sendo estas classificadas no Código 2818.10.9900.

A exigência consubstanciada no Auto de Infração, posteriormente alterada pelo Termo Complementar ao referido A.I., merece ainda reparo, tendo em vista que engloba a aplicação das multas previstas no artigo 4º da Lei 8.218/91, e no artigo 364, inciso II, do RIPI.

É fácil observar que no presente caso questiona-se apenas a classificação fiscal do produto, mas não a sua identidade: a ação fiscal decorreu de suposto erro na classificação tarifária. Com isso não se confunde a não identificação do produto. Ele está bem identificado na Declaração de Importação e na Guia de Importação.

Por sua vez, o artigo 364, II, do RIPI, trata de “falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado na nota fiscal, porém não declarado ao órgão arrecadador”, i.e., de infração relativa à nota fiscal e não à classificação tarifária.

Nesse sentido, a própria Administração Fazendária manifestou sua orientação, através do Ato Declaratório Normativo MF-MST 29, de 22 de dezembro de 1980, no qual reconhece a inaplicabilidade de penalidade por indicação incorreta do código tarifário na Guia de Importação, “verbis”:

“O Coordenador do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa SRF 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o que consta do processo 0168-009.088/80 e Parecer CST 3.513/80.

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

Declara que a indicação incorreta do código tarifário, pelo administrador, na Guia de Importação e Declaração de Importação, não enseja a aplicação das penalidade previstas no Decreto-lei 37/66, arts. 108 e 169, este último com redação do art. 2º da Lei 6.562/78, se verificada a exatidão da especificação da mercadoria.

Destarte, na hipótese, exigir-se-á somente a diferença de tributos acaso verificada ou, no caso de regime suspensivo de tributação, o complemento da garantia instrumentada”.

(DO de 30/12/80, p. 24.148).

Oportuno destacar que o art. 108 a que se refere esse Ato Administrativo, supra transcrito, diz respeito exatamente ao caso de “declaração indevida de mercadoria” e, pois, tem óbvia aplicação no presente caso em que a multa proposta, da Lei 8.218, refere-se nitidamente a declaração inexata.

Além disso, no mesmo sentido vêm-se pronunciando, naturalmente a Instância Administrativa, através do Terceiro Conselho de Contribuintes, e os Tribunais de Justiça do País. A desclassificação teve origem apenas na conclusão no sentido de que o produto não apresenta constituição química definida, em razão do Laudo do Labana.

Não obstante todos os fundamentos já apontados, ainda assim, o Eminentíssimo Julgador de segunda instância entenda cabível a presente autuação, o que se admite exclusivamente para argumentar, ocorre, *data máxima venia*, outro grave equívoco na formulação da exigência fiscal, eis que ali se aplicou sobre o suposto débito a taxa de juros calculada pela TRD desde 01/01/91, quando essa incidência somente veio a ser aplicável a partir de 01/08/91, pela Medida Provisória nº 298/91.

VOTO - Insiste a Recorrente, em preliminar, na declaração de nulidade do Auto de Infração dado que o mesmo foi alterado, através de termo complementar, no que diz respeito ao valor do débito tributário originalmente lançado.

Tal pretensão, todavia, não encontra ressonância junto a este Relator, vez que o assunto foi plenamente esclarecido na r. decisão

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

“a quo”, ou seja, os valores retificados pelo referido termo complementar tomaram por base o valor CIF da mercadoria importada, como tal declarado, e, a partir daí, decorre os reflexos legais nele exigidos. A inexatidão foi oportunamente corrigida e dessa correção abriu-se prazo para a manifestação da Recorrente, que efetuou-se através da petição de fls. 46/49. Destarte, rejeito esta preliminar.

Por outro lado, dada a complexidade técnica da questão, curvo-me ao apelo da Recorrente em instaurar fase pericial, convertendo o julgamento em diligência ao INT (...) para que o mesmo se manifeste a respeito dos quesitos oferecidos pela Recorrente, acrescidos dos seguintes:

- 1) O produto apresenta características e/ou propriedades refratárias?
- 2) Trata-se de uma preparação ou composição refratária?

Após, abra-se vistas às partes para as manifestações que entenderem necessárias”.

O processo retornou a esta Câmara, depois de efetuada a diligência, para julgamento.

É o relatório.

VOTO

A Decisão de primeira instância está assim ementada:

REVISÃO – Desclassificação tarifária do produto “Mullite Zirconia Fundida”, em face de exame laboratorial.
LANÇAMENTO PROCEDENTE.

O resultado da diligência foi o seguinte:

Quesitos Formulados pela Recorrente

Quesito 01 – Queiram os Srs. Peritos descrever o produto denominado MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA.

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

Quesito 02 - Quais os elementos constituintes da MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA?

Quesito 03 - Qual o elemento constituinte principal da MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA e que lhe confere característica essencial?

Quesito 04 - Qual a aplicação industrial da MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA? É matéria-prima para fabricação de outros produtos, e, especificamente, de produtos refratários? Para que se destinam?

Quesito 05 - Pode a MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA ser considerada como CIMENTOS, ARGAMASSAS, CONCRETOS (BETÕES) E COMPOSIÇÕES SEMELHANTES, REFRATÁRIOS, EXCETO OS PRODUTOS DA POSIÇÃO 3801?

Quesito 06 - Queiram os Srs. Peritos prestar quaisquer outros esclarecimentos que considerem necessários para classificação da MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA na Tarifa Aduaneira do Brasil (N.B.M.)

Pelo Terceiro Conselho de Contribuintes

Quesito 01 - O produto apresenta características e/ou propriedades refratárias?

Quesito 02 - Trata-se de uma preparação ou composição refratária?

Resposta aos Quesitos Formulados:

Pelo Terceiro Conselho de Contribuintes

Quesito 01

Resposta: O produto apresenta características e propriedades refratárias.

Quesito 02

Resposta: Sim, o produto é uma composição refratária.

Pela Recorrente:

Quesito 01

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

Resposta: O produto denominado MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA é um pó de coloração amarelada, de formato de partícula irregular. Apresentando como composição de fases cristalinas, fundamentalmente, mulita e zircônia (badeleita).

RELATÓRIO TÉCNICO

O produto em questão, considerando-se os dados de composição química apresentados na pagina 08 do referido Processo – Declaração de Importação Anexo II – indicam que o produto tem composição típica da família de refratários eletrofundidos AZS. Esses refratários, no entanto, apresentam como fases cristalinas a predominância de alumina e zircônia e pouca fase vítrea. Entretanto, a análise por difração de raios X realizada no âmbito deste trabalho mostrou, conforme já citado, que o produto tem composição de fases cristalinas representadas pela mulita e badeleita (ZrO_2), com a inexistência, a nível da detecção pelo método de análise empregado, de fases vitreas e de sílica residual em qualquer uma de suas fases cristalinas, indicativo de que toda a sílica reagiu com a alumina para formar a mulita durante o processo de fabricação, o que está perfeitamente coerente com as composições de fase previstas pelo diagrama de fases ternário Al_2O_3 - SiO_2 - ZrO_2 , quando se considera a composição química citada.

Quesito 02

Resposta: À luz de seu caráter refratário, os elementos químicos constituintes são o alumínio (Al), silício (Si), zircônia (Zr) e oxigênio (O); Na forma de seus óxidos: alumina (Al_2O_3), sílica (SiO_2) e zircônia (ZrO_2).

Quesito 03

Resposta: Não é possível identificar um único elemento químico constituinte principal do produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA, uma vez que sem qualquer dos elementos constituintes dos compostos citados na resposta ao Quesito 02 da Recorrente, não é possível a obtenção de composição de fases cristalinas mulita e zircônia, típica do produto em questão.

Quesito 04

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

Resposta: A principal aplicação da MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA se dá como matéria-prima para a produção de refratários utilizados em revestimento de fornos para fusão de vidros. Entretanto, em função de suas características de elevada refratariedade e resistência à corrosão pode ser utilizada em outras aplicações aonde o requisito principal seja a estabilidade térmica em alta temperatura.

Quesito 05

Resposta: Como citado anteriormente, a MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA é um composto refratário, matéria-prima para a manufatura de produtos refratários de uso industrial, após conformação. Assim sendo, não é um cimento, argamassa ou concreto pois não tem as propriedades de um aglomerante hidráulico.

Quesito 06

Resposta: Nada mais a acrescentar.

Contudo, não foi dada vista à Recorrente do resultado da diligência, descumprindo-se, assim, a última parte da Resolução 302-0.830.

Isto posto, converto o julgamento em nova diligência a origem para o cumprimento integral da citada Resolução, para que não seja alegado cerceamento do direito de defesa.

Eis o meu voto.”

Após o cumprimento da Diligência, dada vistas à recorrente, a mesma se manifesta às fls. 137/140, cujo teor passo aos ilustres pares sob forma de leitura integral da peça.

É o relatório.

RECURSO Nº : 117.839
ACÓRDÃO Nº : 302-34.035

VOTO

Com a análise dos argumentos trazidos aos autos com a Diligência supra, firmo meu entendimento de que a mulita-zirconia fundida é um composto refratário, matéria-prima para manufatura de produtos refratários de uso industrial, após conformação. Não é cimento, argamassa ou concreto, por não apresentar propriedades de aglomerante hidráulico e nem semelhantes.

Assim, a classificação tarifária dada pelo AFTN autuante (posição 3816) não está correta, pois se classifica tão somente o cimento refratário, o concreto refratário, a argamassa refratária e os semelhantes refratários.

Isto posto, dou provimento ao recurso ora sob exame.

Eis o meu voto

Sala das Sessões, em 17 de agosto de 1999.


UBALDO CAMPELLO NETO – Relator