



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

PROCESSO Nº : 10711.007674/93-91
RECURSO Nº : RP/301-0.545
MATÉRIA : CLASSIFICAÇÃO
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA : 1ª CÂMARA - 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
INTERESSADA : MAGNESITA S/A
SESSÃO DE : 15 DE AGOSTO DE 2000
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.143

CLASSIFICAÇÃO FISCAL – MULITA ZINCÔNIA FUNDIDA
(Al₂O₃, ZrO₂ e SiO₂). Classifica-se no código TAB
2818.10.9900. RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara
Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao
recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente
julgado. Vencido o Conselheiro Nilton Luiz Bartoli (Relator). Os Conselheiros
Henrique Prado Megda, Paulo Roberto Cuco Antunes e João Holanda Costa
acompanhavam o relator pelas conclusões. Designado para redigir o voto
vencedor o Conselheiro Moacyr Eloy de Medeiros. Presente ao julgamento o
Dr. Júlio César da Fonseca Furtado - OAB/RJ sob nº 9852.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
Presidente


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
Relator Designado

Formalizado em:

19/02/2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES E MARCIA REGINA MACHADO
MELARÉ.

Processo nº : 10711.007674/93-91

Acórdão nº : CSRF/03-03.143

Recurso nº : RP/301-0.545

Recorrente : FAZENDA NACIONAL

Recorrida : 1ª. CÂMARA 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Interessada : MAGNESITA S/A

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro no art. 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304/79, que apoia-se em decisão não unânime para reverter o julgado da Eg. Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, cuja decisão prolatada declinou a respeito da classificação fiscal do Produto “MULLITE ZIRCONIA FUNDIDA (ÓXIDO DE ALUMÍNIO FUNDIDO) ZRM”, entendendo que classifica-se na posição tarifária TAB 2818.10990, cuja ementa dispõe o que segue:

“I. I. E I.P.I. – Classificação fiscal – Produto: Mullite Zirconia Fundida (Óxido de Alumínio Fundido) ZRN – Classifica-se no código TAB 2818.10.9900, por aplicação da RG1, recebe as características principais do “Corindo Artificial”, citado nominalmente na nota “c” das Considerações Gerais da NESH.”

O recurso sob análise funda-se no Laudo de fls. 14, que conclui que a mercadoria importada sob o amparo da Declaração de Importação nº 16.103/93, “trata-se de uma composição refratária à base de mulita e óxido de zircônio”, entendendo que a mercadoria não pode ser incluída na posição 2818, por ser esta dedicada a óxidos de alumínio puros. Pela natureza da mistura, argüi que o produto deve ser classificado na posição 3816.

Intimada a Recorrente, esta se manifestou em Contra-razões (fls. 89/93), na qual reitera os argumentos expendidos em seu Recurso Voluntário, bem como, aduz quanto a inaplicabilidade da multa prevista no art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

É o Relatório.



Processo nº : 10711.007674/93-91
Acórdão nº : CSRF/03-03.143

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO NILTON LUIZ BARTOLI - RELATOR

A questão de mérito colocada neste processo, trata-se, fundamentalmente, de fixar a exata classificação fiscal do produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA.

Ressalto que já tive a oportunidade de tratar da mesma matéria, nos autos do Processo Administrativo nº 10711.009068/93-91, Recurso nº 118.217, no qual a mesma Interessada postulava a classificação fiscal desse produto na posição 28.18.10.9900, quando entendi necessário converter o julgamento em diligência ao Instituto Nacional de Tecnologia – INT, a fim de que fosse esclarecidas dúvidas a respeito da composição e características do produto, para posteriormente, declinar meu entendimento a respeito.

Nesse diapasão, adoto como fundamento de minha decisão o relatório e voto, no que pertinem, que contemplam meu entendimento quanto à classificação fiscal do produto em apreço, como segue:

Trata-se o presente processo administrativo de questão relacionada à correta classificação do produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA, sendo que após o relatório de fls. 72, o qual adoto para o presente, a Egrégia 3ª Câmara do Conselho de Contribuintes decidiu acolher o pedido de perícia técnica formulada pela Recorrente, convertendo o julgamento em diligência ao INT - Instituto Nacional de Tecnologia para que elaborasse competente Laudo Técnico para responder aos seguintes quesitos:

- (i) O produto apresente características e ou propriedades refratárias?



Processo nº : 10711.007674/93-91
Acórdão nº : CSRF/03-03.143

(ii) Trata-se de uma preparação ou composição refratária?

Foram também remetidos ao INT os quesitos formulados pela Recorrente às fls. 36 (impugnação) dos quais destaca-se os seguintes:

- (i) Qual o elemento constituinte principal da MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA e que lhe confere característica essencial?
- (ii) Qual a aplicação industrial da MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA?

Em atendimento ao Ofício/SESIT/nº 330/97, de 18/09/97, o INT - Instituto Nacional de Tecnologia pronunciou-se pelo Relatório Técnico nº 104080, de 09/02/98, o qual, respondendo aos quesitos formulados, conclui quanto ao produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA, resumidamente, que:

- (i) apresenta características e propriedades refratárias;
- (ii) é uma composição refratária;
- (iii) não é possível identificar um único elemento constituinte principal do produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA, uma vez que sem qualquer dos elementos químicos do produto, que se encontram na forma dos óxidos Al_2O_3 , ZrO_2 e SiO_2 , não é possível a obtenção da composição de fases cristalinas mulita e zircônia, típica do produto em questão;
- (iv) a principal aplicação do produto se dá como matéria prima para a produção de refratários utilizados em revestimentos de fornos para fusão de vidros. Entretanto, em função de suas características de elevada refratariedade e resistência à corrosão pode ser utilizada



Processo nº : 10711.007674/93-91
Acórdão nº : CSRF/03-03.143

em outras aplicações aonde o requisito principal seja a estabilidade térmica em alta temperatura.

Os autos voltaram para julgamento.

É o Relatório.

V O T O

A questão de mérito colocada neste processo, trata-se, fundamentalmente, de fixar a exata classificação fiscal do produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA.

Preliminarmente, desconsidero as respostas dadas pelo INT - Instituto Nacional de Tecnologia quanto aos quesitos 4, 5 e 6, formulados pela Recorrente, vez que ao instituto não é conferida a competência para determinar a classificação fiscal de qualquer produto, devendo limitar-se a expor e esclarecer quanto às características técnica da amostra submetida à análise.

É de notar-se que a Recorrente alega que atribuiu ao produto a classificação fiscal da posição 2818.10.9900, relativo ao Óxido de Alumínio, por entender que, segundo a Regra 3 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, é a posição mais específica, pois tal matéria (Óxido de Alumínio) lhe confere a característica essencial.

“a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de



Processo nº : 10711.007674/93-91
Acórdão nº : CSRF/03-03.143

um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as matérias apresentadas de sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

Contudo pelo que se observa do Relatório Técnico elaborado pelo INT - Instituto Nacional de Tecnologia, no produto Importado não é possível identificar um único elemento constituinte principal, uma vez que, sem qualquer dos elementos químicos do produto, que se encontram na forma dos óxidos Al_2O_3 , ZrO_2 e SiO_2 , não é possível a obtenção da composição de fases cristalinas mulita e zircônia, típica do produto em questão.

Aliás, a alínea “b” da Regra 3 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, em sua parte final salienta: “quando for possível realizar essa determinação, ou seja, que a matéria que confere ao produto a característica essencial, depende da possibilidade verificar essa determinação.



Processo nº : 10711.007674/93-91
Acórdão nº : CSRF/03-03.143

Não havendo a possibilidade de destacar um elemento dentre os demais, conforme afirma o Relatório Técnico do INT - Instituto Nacional de Tecnologia, torna-se impossível pretender a incidência dessa regra para determinar a classificação do produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA.

Desta forma, não havendo preponderância de qualquer dos elementos que compõem o produto, e, ainda, sendo impossível obter o produto se excluído qualquer de seus elementos, devemos concluir que a tese atinente aos produtos misturados, cuja classificação é determinada pelo componente que lhe confira a característica essencial, não pode ser aceita.

Outro alicerce probatório trazido na argumentação da defesa centra-se na afirmação de que o produto importado não é um produto refratário, e, ainda, “é matéria prima para a produção de refratários, mas não é, de modo algum, um refratário em si mesmo” (fls. 18 e 20).

Todavia, o Relatório Técnico do INT, ao responder aos quesitos propostos por esta Casa, afirmou que o produto em questão “apresenta características e propriedades refratárias” e, ademais, “é uma composição refratária”.

Com estes argumentos dos quais estou convicto, entendo que o Produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA tem sua classificação fiscal apresentada na posição 3816.00.9900.a que estou convicto dessa entendo

De outro lado, verifica-se dos autos, especificamente da Declaração de Importação (fls. 07), que a mercadoria foi corretamente declarada como “MULLITE ZIRCONIA FUNDIDA”, inclusive com sua composição química. Em relação à quantidade e valor nada foi apurado de

Processo nº : 10711.007674/93-91
Acórdão nº : CSRF/03-03.143

irregularidade, motivo pelo qual entendo inaplicável a incidência da penalidade. Senão vejamos.

Na D.I. a descrição das mercadorias estão correta, e mais, constata-se -- e ninguém contesta que tal descrição está em perfeita consonância com a exata especificação apurada no laudo.

O que se passou foi que, por entendê-la composta de substância outra predominante, declinou-a em incorreta classificação tarifária.

Somente com o laudo é que a dúvida quanto à substância predominante se aclarou. Isto é cristalino: não houvesse dúvida e não haveria laudo; portanto, compreensível e nada maliciosa a dúvida que assolara a Importadora quando da classificação da mercadoria no desembaraço.

O direito penal (artigo 1º do C.P.) e o direito tributário penal (artigo 97º, II, do C.T.N.) estão subordinados ao princípio -- que decorre do inciso XXXIX do artigo 5º da Constituição -- da tipicidade da norma, i.e., o tipo de conduta ilegal deve estar perfeitamente identificado na norma jurídica. "Nullum crimen nulla poena sine lege" é o brocardo que, na sua simplicidade, se insere na busca de justiça para o caso em julgamento. Assim, para aplicação da norma penal, deve o fato presumível encaixar-se rigorosamente dentro do tipo descrito na lei.

A conduta dita como inadequada, e objeto da autuação, é a CLASSIFICAÇÃO FISCAL ERRONEA NA SOLICITAÇÃO DO DESPACHO ADUANEIRO.

No caso em tela, a situação fática da Recorrente não se enquadra no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91. Primeiramente pelo fato de a própria administração reconhecer a especificidade da aplicação da multa de ofício no Ato Declaratório Normativo - COSIT N.º 10/97:



Processo nº : 10711.007674/93-91
Acórdão nº : CSRF/03-03.143

“não constitui infração punível com as multas previstas no artigo 4º, da Lei n.º 8.218/91, de 29 de agosto de 1991 e no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a classificação tarifária errônea ou a indicação indevida de destaque (Ex), desde que o produto esteja corretamente descrito com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, **e que não se constate em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do Declarante.**

Da análise cuidadosa da orientação da Fazenda Nacional às repartições fiscalizadoras e julgadoras, percebe-se que a conjunção “e”, que grifei no texto acima, impõe que as condutas relacionadas como infratoras deverão estar acompanhadas do intuito doloso ou da má-fé.

Cabe ressaltar que a norma em comento foi redigida com o fim de excluir do abundante rol dos contribuintes sujeitos à multa de ofício, aqueles que não tiverem agido com dolo ou má-fé.

Ademais, também não se dá o enquadramento legal no que concerne a outras condutas que motivam a imposição da multa, isto é, a falta de declaração e a inexatidão desta, pois houve conteúdo declarativo suficientemente regular para a fiscalização lançar os tributos relativos à mercadoria nacionalizada.

Contudo, não é de hoje que há invariável confusão entre as condutas de falta de recolhimento e de atraso de recolhimento. Tanto que entendi conveniente avançar a discussão nestes autos e trazer à baila a lição do Ex-Juiz Federal do Tribunal de Regional Federal da 5ª Região Hugo de Brito Machado:

Processo nº : 10711.007674/93-91
Acórdão nº : CSRF/03-03.143

"a) Multa por falta de recolhimento do tributo.

Não é fácil distinguir a *falta de recolhimento* do *atraso no pagamento* do tributo. Se dissermos que o *atraso* se distingue da *falta* porque no primeiro o sujeito passivo, mesmo com atraso, paga por sua própria iniciativa, antes de qualquer ação fiscal, não se poderá cogitar da multa pelo *atraso*, eis que a denúncia espontânea exclui a responsabilidade.

Entendemos, portanto, que a falta de pagamento do tributo somente se caracteriza pela situação em que o fato gerador da correspondente obrigação não é levado ao conhecimento do fisco.

b) Multa por atraso no pagamento do tributo.

É a multa que tem como hipótese de incidência a situação em que o sujeito passivo, havendo cumprido todas as suas obrigações acessórias, e tendo dado conhecimento à autoridade administrativa da ocorrência do respectivo fato gerador, de sorte que esta fique com todas as condições de fazer o correspondente lançamento, não efetua ele o pagamento do tributo no prazo legal, ensejando a instauração de ação fiscal cujo objetivo, no caso, não é *apurar*, mas simplesmente *cobrar* o tributo."

(in Caderno de Pesquisas Tributárias, n.º 4, Sanção Tributária, Resenha Tributária, São Paulo, 1979, p.250 e 251.)

Com efeito, admitindo para argumentar pudesse uma lei genérica se sobrepor sobre uma lei específica, ou seja, a Lei 8.218/91 ser aplicável nas infrações às importações, ainda assim esta se resumiu a dizer laconicamente no seu inciso I ao art. 4º que as infrações por ela apenas seriam as de falta de recolhimento, de falta de declaração e as de declaração inexata.

Processo nº : 10711.007674/93-91

Acórdão nº : CSRF/03-03.143

Por outras palavras, ad argumentadum, pudesse ser possível penalizar o contribuinte com base na Lei 8.218/91, ainda assim os tipos delituosos teriam que ser rigorosamente aqueles citados no inciso I ao artigo 4º. Nem mais nem menos.

Em face de todas essas considerações, JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE O RECURSO ESPECIAL, para manter o lançamento tributário constituído no auto de infração de fls. 01, e EXCLUIR as penalidades aplicadas.

Sala das sessões, Brasília, 15 de agosto de 2000


NILTON LUIZ BARTOLI



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

PROCESSO Nº : 10711.007674/93-91
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.143

VOTO VENCEDOR

O cerne do questionamento é a correta classificação do produto MULITA ZIRCÔNIA FUNDIDA (Al_2 , ZrO_2 e SiO_2), classificado pelo importador na posição TAB 2818.10.9900, desclassificado pela fiscalização para o código TAB 3823.90.9999, e mantido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, na posição indicada na DI.

A douta Procuradoria da Fazenda Nacional argumenta que o mesmo é "próprio para uso refratário, principalmente na siderurgia em revestimento de fornos", e que, portanto, deve se posicionar no código 3816.00.9900.

É fundamental considerar-se que a MULITA FUNDIDA é uma matéria-prima, e só após o processamento se transforma em produto refratário, e que se trata de uma mistura, conforme Laudo de Análise Técnica.

Por outro lado, a Regra Geral para a Interpretação do Sistema Harmonizado, nº 3, letras a e b, determina que "a posição mais específica deve prevalecer sobre as mais genéricas", e que "os produtos misturados classificam-se pela matéria que lhes confira a característica essencial". Outrossim a nota c, do capítulo 28, da NESH, admite a inclusão no mesmo, de produtos que não contenham elementos de constituição química definida.

Isso posto, sendo que o produto em tela tem a sua classificação correta no código 2818.10.9900, nego provimento ao Recurso Especial da Procuradoria.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000


MOACYR ELOY DE MEDEIROS – Relator designado