

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CAMARA

PROCESSO Nº : 10711.007674/93-91
SESSÃO DE : 23 de outubro de 1996
ACÓRDÃO Nº : 301-28.203
RECURSO Nº : 116.634
RECORRENTE : MAGNESITA S/A.
RECORRIDA : ALF - PORTO/SP.

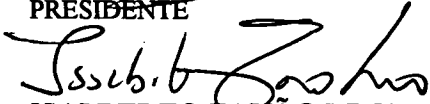
II. E I.P.I. - Classificação- Produto: Mullite Zirconia Fundida (Óxido De Alumínio Fundido) ZRM - Classifica-se no código TAB 2818.10.9900, por aplicação da RG1. recebe as características principais do "Corindo Artificial", citado nominalmente na nota "c" das Considerações Gerais da NESH.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

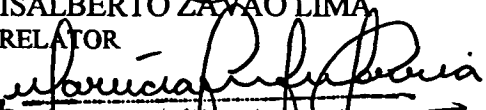
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Sérgio de Castro Neves que dava provimento parcial apenas para excluir as multas, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 23 de outubro de 1996.


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
PRESIDENTE


ISALBERTO ZAVÃO LIMA
RELATOR

20 FEV 1997


Marúcia Régina Machado Melaré
Procurador da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS. Ausentes os Conselheiros MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ, JOÃO BAPTISTA MOREIRA e LEDA RUIZ DAMASCENO. O advogado JÚLIO CÉZAR FURTADO OAB/RJ 9852 fez sustentação oral.

RECURSO Nº : 116.634
ACÓRDÃO Nº : 301-28.203
RECORRENTE : MAGNESITA S/A.
RECORRIDA : ALF - PORTO/SP.
RELATOR(A) : ISALBERTO ZAVÃO LIMA

RELATÓRIO

A empresa, através da Declaração de Importação nº16.103/93, Adição 001 (fls. 03/08), e ao amparo da Guia de Importação nº 1983-93/3372-3 (fls. 10/11), submeteu a despacho 17.000 kg de **mullite zirconia fundida (óxido de alumínio fundido) ZRM**, composta de ZrO_2 (35,0 a 39,0%), Al_2O_3 (42,0 a 47,0%), SiO_2 (15,5 a 19,5%) e Na_2O (até 0,20%), 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 emitiu o Laudo nº 3848/93 (fls. 14), informando tratar-se de uma **“composição refratária à base de mullita e óxido de zircônio”**.

Em ato de conferência física e documental, 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, o AFTN desclassificou a mercadoria para o código **TAB 3816.00.9900**, relativo a **“cimento, argamassas, concretos e composições semelhantes, refratários”** e exigiu o recolhimento da diferença dos tributos, no quadro 24 da D.I. (fls. 04).

Não satisfeita a exigência, lavrou-se o Auto de Infração nº 193/93 (fl. 01), para determinar o recolhimento do I.I., do I.P.I. e a multa do artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91.

Devidamente cientificada, a empresa apresentou impugnação tempestiva, instruída com cópia de parecer técnico do produto (fls. 15/33), alegando, em resumo:

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 mullita - zircônia fundida, é razoável a sua classificação aproximada, na posição **2818.10.9900**, correspondente a: **óxido de alumínio (incluído o corindo artificial) - corindo artificial - outros**”, como esclarece o 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 116.634
ACÓRDÃO Nº : 301-28.203

“b”, segundo as quais “a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas” 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 predominante do produto;

a) 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

b) “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”.

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

a) a mullita-zircônia fundida é composta pelas fases: zircônia ou óxido de zircônia (2 ZrO_2) e mullita, que é um silicato de alumínio ($3\text{Al}_2\text{O}_3 \cdot 2\text{SiO}_2$)

b) tipicamente, a mullita-zircônia fundida tem a seguinte composição química: Al_2O_3 : 43%; ZrO_2 : 36% ; SiO_2 : 20%; além de pequena quantidade de impurezas; e

c) a grande aplicação da mullita-zircônia fundida é na produção de refratários para utilizações industriais, principalmente na siderurgia.

O boletim técnico (“sales technical bulletin”), também anexo à impugnação (fls. 25/28), confirma ser a mullita-zircônia fundida um material com propriedades refratárias, aplicado como tal e constituído, basicamente, dos três componentes: ZrO_2 , Al_2O_3 e SiO_2 .

Na réplica (fls. 38/39), o AFTN autuante não acolheu as razões da defesa e opinou pela manutenção do feito, argumentando:

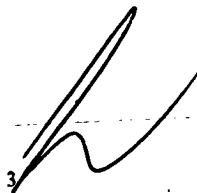
a) o Laudo nº 3848/93 do Laboratório de Análise concluiu tratar-se de uma composição refratária à base de mullita e óxido de zircônio; e

b) a Regra Geral de Interpretação nº 3-a da TAB/SH não se aplica ao presente caso, pois se trata de uma composição e não de óxido de alumínio puro.

A ação fiscal foi julgada procedente (Decisão nº 114/93)

A empresa apresentou recurso voluntário a este Colegiado, argumentando o seguinte:

DA NULIDADE



3

RECURSO Nº : 116.634
ACÓRDÃO Nº : 301-28.203

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 identidade do bem e sua classificação fiscal seriam decididos em instância única pelo LABANA, talvez apenas com a possibilidade de se interpor pedidos de reconsideração. Assim não é, entretanto.

A competência para julgar é da autoridade administrativa, em primeira instância, e do Conselho de Contribuintes em segunda, não estando esses órgãos limitados a chancelar o que quer que afirma o LABANA.

De outra forma, essas instâncias de julgamento se converteriam em instâncias carimbadoras dos ditos do LABANA. Ao não ensejar ou injustificadamente o direito de defesa e eivou de nulidade a decisão recorrida. Ademais disso, ficou cerceada a defesa no presente litígio, quando em outra oportunidade o LABANA manifestou-se, em relação ao mesmo produto (LAUDO Nº 5059/91), de fl. , 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 de direito de defesa, tudo conforme previsto no artigo 59 do Decreto nº 70.235/82.

DO DIREITO

No mérito, a Suplicante vem reprisar os argumentos que já expendeu em sua defesa de primeira instância, acentuando que, por indicação expressa da TAB a MULLITA ZIRCÔNIA FUNDIDA deve ser classificada no seu Capítulo 28 pois, no citado capítulo estão incluídos produtos, mesmo que não constituam 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 coridon artificial com outras substâncias, tais como o dióxido de zircônio (ZrO₂), conforme CONSIDERANDO transcrito acima sob nº 01.

Não está correta a interpretação, pois, o item C das CONSIDERAÇÕES GERAIS DAS NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO diz exatamente o contrário, assim, excetuando, inclusive e expressamente, o CORINDO ARTIFICIAL:

“C. PRODUTOS INCLUÍDOS NO CAPÍTULO 28, MESMO QUE NÃO CONSTITUEM ELEMENTOS NEM COMPOSTOS DE CONSTITUIÇÃO QUÍMICA DEFINIDA

RECURSO Nº : 116.634
ACÓRDÃO Nº : 301-28.203

A regra Segundo o qual não podem incluir-se no capítulo 28 senão elementos de constituição química definida admite exceções. Essas 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 Brandão. Ph. D., in verbis:

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

Como o óxido de alumínio é o constituinte principal da mullita-zircônia fundida, parece-nos razoável a sua classificação aproximada, na posição 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 a composição química definida e a posição referente ao óxido majoritário, admite ser razoável a classificação aproximada na posição 2818.10.9900.

O mesmo enfoque aplica-se ao “CONSIDERANDO” sob nº 2, segundo o qual, “a MULLITE 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” 3, 4 e 5, 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”.

Torna-se claro e evidente que 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 mullita zircônia fundida é matéria prima 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 à matérias-primas para refratários, sendo estas classificadas no Código 2818.10.9900.

RECURSO Nº : 116.634
ACÓRDÃO Nº : 301-28.203

AS PENALIDADES

A exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração merece ainda reparo, uma vez que nenhuma pena é cabível na hipótese.

No caso, questiona-se apenas a classificação fiscal do produto, mas não sua identidade. Tendo a ação fiscal decorrido de suposto erro de classificação tarifária. Com isso não se confunde a não-identificação do produto. Ele está perfeitamente identificado na Declaração de Importação, bem como na Guia de Importação.

Neste sentido a própria Administração Fazendária manifestou sua orientação, através do Ato Declaratório Normativo MF-CST 29, de 22 de dezembro de 1980, no qual reconhece a inaplicabilidade de penalidade por indicação incorreta do código tarifário na Guia e na Declaração de Importação.

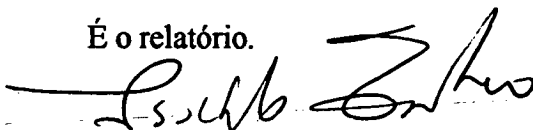
Inteiramente inaplicáveis, portanto, as penas cominadas à Suplicante, eis que não houve nem falta de declaração, nem declaração inexata, nem importação de mercadoria sem guia ou documento equivalente: a suposta infração apontada no Auto teria sido cometida apenas por suposto erro de classificação, já que, repita-se, a desclassificação do produto importado pela Recorrente ocorreu por entender a fiscalização que no capítulo 28 só se admite a inclusão de produtos puros, ou seja de constituição química definida. Essa divergência não enseja concluir que a mercadoria veio sem guia ou documento equivalente, ou que não foi declarada, ou o foi com inexatidão. Nesse sentido é farta a jurisprudência administrativa e no mesmo teor se pronunciou expressamente a administração fazendária, conforme transcrito.

A APLICAÇÃO DA TAXA REFERENCIAL DIÁRIA

Não obstante todos os fundamentos já apresentados, ainda assim, o Eminentíssimo Julgador de 2ª instância entenda cabível a presente autuação, o que se admite exclusivamente para argumentar, ocorre, data máxima vênia, outro grave equívoco na formulação da exigência fiscal, eis que ali se aplicou sobre o suposto débito a taxa de juros calculada pela TRD em relação ao período transcorrido de 04.02.91 a 29.04.91, período no qual o contribuinte não tinha qualquer notícia dessa incidência, que somente veio a ser introduzida em 1º.08.91, pela Medida Provisória nº 298, posteriormente convertida na Lei nº 8.218/91.

Ora, é absolutamente inadmissível a aplicação retroativa para onerar o contribuinte. Tal procedimento conflita com o princípio da irretroatividade da lei que agrava o ônus tributário, bem como o princípio essencial da segurança das relações, e com o dogma da previsibilidade que deve estar presente na legislação tributária, sendo de acentuar que tais diretrizes estão inscritas na Constituição vigente e na Lei Complementar nº 5.712, Código Tributário Nacional.

É o relatório.



RECURSO Nº : 116.634
ACÓRDÃO Nº : 301-28.203

VOTO

Nos termos do art. 59, par. 3º, do Decreto 70.235/72, passo a decidir sobre o mérito da lide, deixando de avaliar a preliminar de nulidade argüida pela Recorrente.

O Autuante sustenta sua classificação tarifária sob a alegação de que a "mullite zircônia" é uma preparação e não um produto puro, sem composição química definida, própria para uso refratário. Utiliza a RG nº 1, afirmando que o Cap. 38.16 menciona nominalmente o termo "Refratários".

Argüi, também, que embora na posição adotada pelo Contribuinte (28.18.10) esteja mencionada expressamente o "Corindo Artificial", componente principal da "mullita" (fórmula Al_2O_3), os comentários das NESH excluem as "misturas mecânicas" desta substância com outros componentes.

A Recorrente ratifica suas razões quanto ao mérito, ponderando que a posição 28.18 reporta-se expressamente ao "corindo artificial". Daí, a aplicação da RG 1 labuta a seu favor.

A aplicação da RG3, "a" e "b", também, redundariam em sua postulada classificação, pois que este componente principal da "mullita", o "corindo artificial", detém a maior participação físico-química em sua composição, dando-lhe a característica principal.

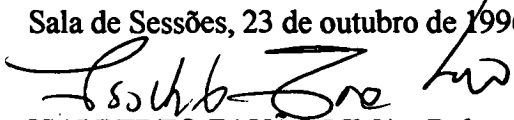
Contrapõe à arguição do Fisco, a Nota "c", das Considerações Gerais do Cap. 28 da NESH que admite a inclusão, neste capítulo, de produtos que não constituam elementos nem compostos de constituição química definida. Dentre as exceções está o "corindo artificial", o que torna inquestionável a matéria.

Ademais, propugna que a mullita pode até ser utilizada como insumo na produção de refratários, mas não detém as características próprias de produtos refratários.

Diante dos argumentos supra, parece-me não pairar mais dúvidas significativas sobre a classificação mais adequada, preponderando a aplicação da RG1, combinada com a RG3, "a" e "b", que direcionam a deslinde da questão para a posição adotada pela Autuada.

Dou provimento ao Recurso

Sala de Sessões, 23 de outubro de 1996.


ISALBERTO ZAVÃO LIMA - Relator