

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

PROCESSO Nº : 10711-008300/93-56  
SESSÃO DE : 25 de junho de 1997  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.423  
RECURSO Nº : 118.529  
RECORRENTE : CROMOS S/A TINTAS GRÁFICAS  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

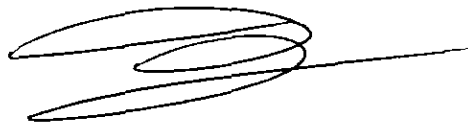
Comprovada a divergência na classificação tarifária da mercadoria, devidas são as diferenças de tributos. Excluída a multa do art. 526, IX do R.A.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa do art. 526 IX do R.A., na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 25 de junho de 1997



MOACYR ELOY DE MEDEIROS  
Presidente




MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ  
Relatora

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional

Em \_\_\_\_\_

08 SET 1997

  
LUCIANA CORÍEZ RORIZ PONTES  
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS, ISALBERTO ZAVÃO LIMA, FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, LEDA RUIZ DAMASCENO, MARIA HELENA DE ANDRADE (suplente) e MÁRIO RODRIGUES MORENO.

RECURSO Nº : 118.529  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.423  
RECORRENTE : CROMOS S/A TINTAS GRÁFICAS  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATOR(A) : MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ

## RELATÓRIO

Adoto o Relatório de fls. 47/49, na íntegra, que transcrevo abaixo, complementando-o, em seguida:

### “1 - DA AUTUAÇÃO

Em ato de revisão aduaneira da Declaração de Importação (D.I.) 8.266/91 (fls. 3/8), constatou a Alfândega do Porto do Rio de Janeiro, com base no Laudo de Análise nº 2.781/91 (fls. 15), do Laboratório de Análises do Ministério da Fazenda, que o produto submetido a despacho através da D.I. em tela, por se tratar de um “**agente orgânico de superfície não iônico (emulsão de poliéter siloxano)**”, estaria classificado no código TAB 3402.13.0000 - AGENTES ORGÂNICOS DE SUPERFÍCIE (EXCETO SABÕES) NÃO IÔNICOS (...), gravado à data da ocorrência do fato gerador com alíquotas de 30% para o Imposto de Importação (I.I.) e de 15% para o Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.) e, não no código NBM/SH 3910.00.0500, adotado pelo importador, relativo a SILICONES, EM DISPERSÕES (EMULSÕES E SUSPENSÕES OU SOLUÇÕES (...), com I.I. de 50% e I.P.I. de 10%, conforme adição 001 da Declaração de Importação em exame, promovendo, em consequência, a lavratura do Auto de Infração nº 225/93 (fl. 01), para exigência do crédito tributário no valor de 361,01 UFIR's (trezentos e sessenta e uma unidades fiscais de referência e um centésimos), constituído da diferença de Imposto sobre Produtos Industrializados apurada, da multa proporcional ao I.P.I. acima discriminada e da multa prevista no art. 526, IX do Regulamento Aduaneiro (outras infrações administrativas ao controle das importações), com os acréscimos legais cabíveis.

### 2 - DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente cientificado, em 11/11/93 (fls. 17), através da Intimação 780/93 (fls. 16), apresentou o autuado impugnação tempestiva (fls. 18/23), instruída com a documentação de fls. 24/35, na qual, em síntese, alega as seguintes razões de defesa:

a) Como empresa comercial/industrial, importou a mercadoria objeto da intimação que impugna, para utilizá-la na confecção de artigos de

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 118.529  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.423

sua produção, cumprindo todos os procedimentos legais e regulares em vigor, efetuando todos os registros e obtendo todas as autorizações e aprovações cabíveis;

b) através da presente autuação, pretende-se a mudança de critérios de classificação fiscal da mercadoria, e a consequente revisão do lançamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados com a exigência de recolhimento da diferença do referido imposto, acrescidos de multa proporcional, juros e multa moratórios e correção monetária;

c) por ocasião do desembaraço, pagou todos os tributos incidentes à hipótese, sendo a exigência de tributos relativos à importação já efetivada, após o desembaraço, revisão e exame documental dissonante das normas que disciplinam direta ou indiretamente a matéria;

d) o Código Tributário Nacional (C.T.N.), visando a estabilidade das operações comerciais, proíbe, em seu artigo 146, a alteração de critério jurídico quanto a fato gerador ocorrido anteriormente, havendo larga jurisprudência de nossos Tribunais de que a mudança de critério de classificação fiscal de mercadorias pela autoridade fiscal constitui alteração de critérios jurídicos;

e) que a hipótese vertente não se enquadra nas previsões do artigo 149 do CTN, sendo, em consequência, indevida e injusta a mudança de classificação fiscal de que se trata;

f) em consonância com o princípio de que a lei não tem efeito pretérito, para não tirar a segurança daqueles sobre os quais se aplica, a Lei de Introdução ao Código Civil resguarda, em seu artigo 6º o direito adquirido, também tutelado pelo artigo 5º, LXIX da Constituição Federal;

g) a reclassificação impugnada, se não fosse indevida, teria decaído, vez não atender ao prazo previsto no artigo 5º do Decreto-lei 37/66, transcrito às fls. 21;

h) conforme demonstrado pela jurisprudência citada às fls. 22, nossos tribunais não aceitam a mudança de critério posterior ao fato gerador, como na presente hipótese, confirmando, desta forma, e por todo o exposto, a total ausência de fundamentos legais ou de fato para mudança de critério jurídico relativamente a classificação tarifária das mercadorias e revisão de lançamento de impostos, razões pelas quais requer a revisão e consequente cancelamento do Auto de Infração nº 225/93”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 118.529  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.423

A impugnação apresentada pela autuada, baseada, exclusivamente, no argumento de que ocorreria alteração de critério jurídico relativamente à classificação tarifária foi rejeitada por decisão 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 8.266/91. Lançamento precedente”.

Restaram mantidas as exigências das multas previstas no artigo, 526, inciso IX, do Regulamento Aduaneiro, e art. 364, II, do RIPI, diferenças do I.P.I. e juros de mora.

Às fls. 56 e segs. foi anexado aos autos o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente, no qual sustentou, em resumo, ser o lançamento insubsistente, face estar ele fundamentado em mudança de critério jurídico classificatório, o que não autorizaria a revisão feita.

É o relatório.



RECURSO Nº : 118.529  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.423

## VOTO

As razões de recurso apresentadas não podem ser acolhidas, pois, não se trata, no caso, de alteração de critério classificatório pelo fisco, mas de correto enquadramento do produto importado no correto código tarifário, para fins de tributação.

Teria eventualmente havido alteração de critério de classificação se o fisco tivesse determinado ou orientado, via Pareceres Normativos, para que o contribuinte classificasse a mercadoria importada em específico código, vindo a mudar de entendimento posteriormente.

Não foi o que ocorreu, contudo, no caso. Aqui o recorrente importou a mercadoria classificando-a, “sponte propria”, no código TAB 3910.00.0500. A fiscalização, contudo, durante o desembaraço da mercadoria, colheu amostra do produto e a encaminhou para a análise laboratorial. Com base nas conclusões das análises, a fiscalização houve por bem reclassificar a mercadoria para o código TAB 3402.13.00 não referendando aquela outra classificação dada pela importadora. Não pode se falar, portanto, de alteração de critério, posto que o critério da recorrente nunca foi homologado ou referendado pela fiscalização; ao contrário, foi rejeitado pela fiscalização. Em verdade, a interessada se “auto-lançou” o imposto com base em uma classificação equivocada que ela mesma deu ao produto importado, não havendo, assim, o ato do lançamento, que é próprio e exclusivo da fiscalização, nos exatos termos do artigo 142 do CTN.

O C.T.N., no artigo 146, estabeleceu o princípio da imutabilidade do lançamento, enumerando de forma **taxativa** no artigo 149, as exceções à esta regra geral.

**Rubens Gomes de Souza** já discorria sobre a impossibilidade de revisão por erro na **valoração jurídica** dos dados ou elementos de fato em que se baseara o lançamento, somente aceitando a possibilidade de sua revisão, quando ocorrido erro na verificação de dados ou elementos de fato em que o lançamento esteja baseado.

“...b) - O lançamento, em razão de suas características e dos efeitos que dele decorrem, quer seja considerado dentro da sistemática dos atos administrativos, quer seja, mas exatamente, considerado como um elemento do processo formativo da obrigação tributária, não pode ser revisto, modificado ou substituído por outro, por ato espontâneo da Administração, em prejuízo do contribuinte, com fundamento em erro incorrido na **valoração jurídica** dos dados ou elementos de fato em que tenha baseado, quer tal valorização jurídica tenha sido efetuada

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 118.529  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.423

diretamente pela Administração, quer tenha sido adiantada pelo contribuinte ou terceiro obrigado à declaração ou informação, e aceita pela administração”.

No caso, contudo, não foi a fiscalização quem valorou inicialmente os elementos de fato para classificar o produto importado no código TAB 3910.00.0500, mas o próprio contribuinte, que o fez equivocadamente. Antes de homologar o procedimento do contribuinte, a fiscalização, com base na correta valoração dos fatos, reclassificou a mercadoria para a posição que lhe é própria.

Não se trata, pois, como sustentado pela recorrente, de alteração de critério jurídico de classificação, não merecendo acolhimento as razões de recurso apresentadas às fls.

Entretanto, apesar do equívoco da classificação cometido pelo contribuinte, quando do desembaraço da mercadoria, a multa imposta com base no artigo 526, IX, do Regulamento Aduaneiro, não merece prevalecer.

Tem sido uniforme o entendimento desta Câmara que o artigo 526, IX, do R.A. não é dispositivo capaz de tipificar, como exige a lei tributária, infração praticada, pois contém hipótese de conduta passível de interpretação maleável, a critério fiscal. E, **“os tipos tributários nos seus contornos essenciais não podem ser criados pelo costume ou por regulamentos, mas apenas por lei”**. (Alberto Xavier - Legalidade e Tipicidade da Tributação - pág. 71).

Para que a norma sancionatória tributária seja passível de aplicação, necessário é que ela traga em seu bojo os elementos essenciais do tipo, já que é vedado ao aplicador do direito eleger, de forma unilateral e arbitrária, os fatos tributáveis.

“Mandado de Segurança - Alegada ausência de tipificação da infração fiscal - Decreto - Lei nº 37/66 - Lei nº 3.244/57 - Decreto nº 91.030/85.

I - É de se confirmar a sentença que vislumbra como necessário que a norma descritiva da infração contenha todos os elementos de sua exata caracterização. O princípio da reserva legal não pode ser apenas formal. A infração descrita no artigo 526, IX do Regulamento Aduaneiro, a par de seu indefinido conteúdo, deve ser interpretado em consonância com a sistemática tributária.

Destarte, o descumprimento dos requisitos deve ser de molde a acarretar prejuízos ao fisco, impossibilitando ou dificultando o controle aduaneiro.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 118.529  
ACÓRDÃO Nº : 301-28.423

A diferença quanto ao país de origem e nome do fabricante, desprovida de qualquer consequência em relação à própria importação, não é suscetível de configurar a infração descrita”.

II -Remessa oficial e apelação desprovidas. Sentença confirmada”.  
(Tribunal Regional Federal - 3º Região, MS 13.312 - SP).

Assim sendo, dou provimento parcial ao recurso, a fim de ser cancelada a exigência imposta no auto de infração, relativa à multa prevista no artigo 526, IX do Regulamento Aduaneiro.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 1997

  
MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ - RELATORA