



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO N° : 10711.008411/92-36  
SESSÃO DE : 05 de dezembro de 2000.  
ACÓRDÃO N° : 303-29.595  
RECURSO N° : 121.577  
RECORRENTE : MAGNESITA S/A  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RIO DE JANEIRO

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

O produto Mullita Zircônia Fundida (Óxido De Alumínio Fundido) Classifica-se no código 2818.10.9900, por aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, notadamente as Regras nº 1 e 3, "a" e "b".

**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 05 de dezembro de 2000.

JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

SÉRGIO SILVEIRA MELO  
Relator

RD 303.285

16 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO e IRINEU BIANCHI. Ausente o Conselheiro ZENALDO LOIBMAN.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.577  
ACÓRDÃO N° : 303-29.595  
RECORRENTE : MAGNESITA S/A  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RIO DE JANEIRO  
RELATOR(A) : SÉRGIO SILVEIRA MELO

## RELATÓRIO

A contribuinte supramencionada teve, contra si, lavrado Auto de Infração, às fls. 01, cuja descrição dos fatos podem ser assim resumidos:

1- A contribuinte classificou a mercadoria importada no item TAB 2818.10.9900, como sendo uma “*Mullite Zircônia Fundida*” (óxido de alumínio fundido), com alíquota de 15% para o II e 0% para o IPI. Ocorre que, à luz de um Laudo Técnico, o fisco desclassificou a mercadoria para o item TAB 3823.90.9999 – “preparação à base de mulita e óxido de zircônio”, com alíquota de 60% para o II e 10% para o IPI.

A recorrente, de forma tempestiva, apresentou Impugnação ao AI, fls. 29/34, alegando, em suma, o seguinte:

1- A impugnante, conforme esclarece o Parecer Técnico do Dr. Paulo Osório R.C. Brant, engenheiro metalúrgico PHD em cerâmica pela Universidade de Sheffield-Inglaterra, classificou corretamente a mercadoria, mormente por se tratar de posição mais específica para o produto em questão, respeitando, assim, o que preconiza as Regras Gerais Para a Interpretação do Sistema Harmonizado.

2- Não havendo a contribuinte classificado erroneamente a mercadoria, não há porque se falar em aplicação de penalidades.

3- Caso a Receita Federal não concorde com a posição adotada pela contribuinte, roga-se pela realização de perícia, a fim de que se determine, realmente, qual a classificação fiscal da mercadoria importada.

Às fls. 65/66, encontra-se a Informação Técnica nº 58/94.

Auto de Infração Complementar ao AI nº 247/92, às fls. 73/79, donde se extrai, resumidamente, o seguinte:

1- Considerando que, tanto a classificação pretendida pelo importador (cod. TAB 2818.10.9900), quanto a constante no Laudo de Análise

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.577  
ACÓRDÃO N° : 303-29.595

n° 5059/91, e, portanto, ratificada pelo AI n° 247/92 (cod. TAB 3823.90.9999), não são condizentes com as características do produto, lavra-se o presente AI Complementar exigindo o recolhimento a diferença dos impostos, assim como as multas e o juros de mora correspondentes, relativos ao correto enquadramento da mercadoria na posição TAB 3816.00.9900, com alíquotas de 30% para o II e 10% para o IPI, posição esta que abrange as composições intermediárias ou prontas para utilização final, desde que apresentem propriedades refratárias.

A contribuinte, após intimada deste complementar Auto de Infração, ofertou, no prazo legal, sua impugnação, aduzindo as mesmas alegações da vestibular peça de defesa, acrescentando, apenas, o seguinte:

#### PRELIMINAR

1- Apesar de, aparentemente, ser benéfica à impugnante a redução da alíquota dos impostos, esta reclassificação e o Termo Complementar não são corretos, tanto do ponto de vista jurídico quanto pelo aspecto técnico, vez que, nos termos do art. 145, do CTN, a autoridade administrativa não pode alterar o lançamento, senão nas hipóteses previstas no art. 149, do mesmo diploma legal, o que não ocorre no presente caso.

#### MÉRITO

2- A “*Mulite Zirconia Fundida*” não é um produto refratário, nem preparação refratária, mas, sim, um insumo (matéria-prima) que, após processamento, integrará um produto refratário, motivo porque, consoante preconiza a NESH, é tecnicamente impossível a classificação desta mercadoria na posição 3816.00.9900, como quer o fisco através deste AI Complementar, logo improcede a cobrança tributária.

3- Ademais, em importações posteriores do mesmo material, a DRF-Santos insiste na classificação do produto no código TAB 3823.90.99, como se verifica nas seguintes autuações: Proc. n° 11128.000642/94-24, de 29.06.94 e Proc. n° 11128.000643/94-97, de 29.06.94, razão pela qual, considerando a confusão e indefinição criada pelo próprio fisco, não tem razão de ser a presente exigência fiscal.

O julgador singular, apreciando a impugnação da contribuinte, julgou-a procedente em parte, ementando da seguinte forma:

#### “REVISÃO ADUANEIRA.

O produto importado “MULLITE ZIRCÔNIA FUNDIDA” (composto de Mullite e Óxido de Zircônio), classifica-se no código TAB/NBM-SH 3816.00.9900.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.577  
ACÓRDÃO N° : 303-29.595

Multas de Ofício. Ficam reduzidas as multas lançadas, de 100% para 75% da diferença de imposto apurada, por força do disposto nos artigos 44 e 45, da Lei nº 9430/96, combinado com o Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 10, de 07/01/97.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE"**

As razões do decisum de primeira instância podem ser assim resumidas (fls. 113/120) :

**PRELIMINAR**

1- Incabível a preliminar suscitada pela contribuinte, posto que o art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, permite a elaboração de um AI Complementar, desde que se perfaçam as condições transcritas na referida norma e que, também, seja aberto prazo para nova impugnação da contribuinte, sendo que, "in casu", todas essas condições foram observadas, motivo pelo qual não há que se falar em nulidade.

2- Considerando que, por tratar-se de uma preparação ou composição constituída de mais de um composto químico, automaticamente a "Mullite Zirconia Fundida" fica excluída da posição 2818, e do Capítulo 28, adotados pela contribuinte. Além do que, tais preparações, cuja aplicação não se enquadra no Capítulo 30 a 37, da TAB/NBM, incluem-se no Capítulo 38, qual seja, produtos diversos das indústrias químicas, razão porque procede a desclassificação fiscal e consequente cobrança tributária.

3- Por sua vez, cabível a redução das penalidades de ofício, face o que preconizam o Ato Declaratório Normativo CST nº 10/97 e os arts. 44 e 45, da Lei nº 9430/96.

Irresignada com a decisão monocrática, a interessada, tempestivamente, apresentou Recurso Voluntário, às fls. 127/143, a este Conselho de Contribuintes, aduzindo, em suma, as mesmas alegações da peça impugnatória, acrescentando, apenas, que não haja incidência da TRD, caso ocorra a procedência do crédito tributário, rogando, ao final, pela reforma da decisão singular.

Juntou, ainda, comprovante do depósito prévio de no mínimo 30 % do valor da exigência fiscal, que alude a Medida Provisória nº 1699-42, de 27 de Novembro de 1998, que alterou o art. 33, § 2º do PAF, conforme se constata às fls. 128/129.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.577  
ACÓRDÃO N° : 303-29.595

VOTO

O objeto do presente litígio cinge-se em saber se a mercadoria importada, a saber, "Mullite Zircônia Fundida (óxido de alumínio fundido)", classifica-se na posição TAB 2818.10.9900, com alíquota de 15% para o II e 0% para o IPI, como quer a contribuinte, ou se no código TAB 3816.00.9900, com alíquota de 30% para o II e 10% para o IPI, por se tratar de composição intermediária ou pronta para utilização final, desde que apresente propriedade refratária, como pretende o fisco.

Considerando que a recorrente suscitou questão preliminar, conheço-a exordialmente, para depois, caso vencida esta fase, examinar o mérito da causa, conforme preconiza o artigo 1º, da Lei 8748/93, que alterou o artigo 28, do Decreto nº 70.235/72.

Pois bem, aduziu a contribuinte, como preliminar de mérito, que a reclassificação fiscal provocada pela lavratura do Termo Complementar desrespeitava o art. 145, do Código Tributário Nacional, vez que a autoridade administrativa não podia alterar o lançamento, senão nas hipóteses previstas no art. 149, do mesmo diploma legal, o que, no presente caso, a seu sentir, inociorreram.

Não assiste razão à interessada, pois o próprio Decreto nº 70.235/72 previu no § 3º, do art. 18, a referida possibilidade de lavratura de AI Complementar, senão vejamos:

"art. 18- .....

§ 3º - Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizadas no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, **será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar**, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada" (Grifamos)

É bom registrar que a redação deste parágrafo foi dada pela Lei nº 8.748/93.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.577  
ACÓRDÃO N° : 303-29.595

Analisando, então, sistematicamente o PAF com o Código Tributário Nacional, notadamente seu art. 149, VIII, verificamos que não há qualquer nulidade neste novel lançamento, vez que havendo fato não conhecido ou não provado no lançamento anterior, a Fazenda Pública poderá, desde que não esteja extinto seu direito, proceder a revisão.

Eis o que reza o art. 149, VIII, do CTN:

“art. 149 – O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

VIII- quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;”

Dessa forma, à luz da legislação pátria, não assiste razão à contribuinte em seu desiderato preliminar, pois o fisco observou, fielmente, as imposições legais, inclusive respeitando o princípio do contraditório.

Relativamente ao mérito, toda a dúvida paira acerca da classificação fiscal da mercadoria importada, razão porque, em casos tais, deve-se analisar, com bastante prudência, toda a prova material existente nos autos, mormente, os laudos técnicos, caso existam, pois, em princípio, afigura-se difícil para o julgador atribuir classificação tarifária sem o embasamento pericial do produto importado, motivo pelo qual passo analisar, detidamente, os documentos constantes do vertente processo.

Às fls. 35, a recorrente juntou um Parecer Técnico donde se extrai que a mercadoria é, basicamente, composta de óxido de alumínio (óxido majoritário), óxido de zircônio e óxido de silício. Sendo que, pela classificação sugerida pelo fisco, a mulita zircônia fundida seria um aglutinante ou produto químico ou residual das indústrias químicas conexas não especificadas nem compreendidas em outras posições, o que, na verdade, não tem nenhum tipo de relação com a função básica da mulita zircônia fundida, pois este material não é produzido por processo químico e não apresenta características de aglutinante. Dessa forma, sendo o óxido de alumínio o óxido majoritário e não havendo código mais adequado, a posição 2818.10.9900 é a mais correta.

Todavia, às fls. 69, existe a Informação Técnica nº 86/94, produzida pelo Laboratório de Análises do MF/SRF, contendo o seguinte conteúdo:

“1 - O componente da mistura, óxido de zircônio, é citado na literatura como tendo emprego em revestimentos refratários de fornos. Trata-se de um refratário de grande resistência ao calor.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.577  
ACÓRDÃO N° : 303-29.595

2 - O outro componente da mistura, mullita (silicato de alumínio) também é um produto refratário, com emprego típico em composições refratárias.

3 - Conclui-se, portanto, que o produto objeto do laudo 5059/91, possui propriedades refratárias e pode ser conceituado como uma composição refratária”

Esta informação foi o motivo ensejador para que a fiscalização lavrasse um Complementar Auto de Infração com o fito de reclassificar a mercadoria para o código 3816.00.9900.

Feitas tais considerações, percebe-se que a maneira mais justa, precisa e técnica para resolver este litígio, é analisar as posições da TAB em conjunto com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, pois, só dessa forma, afigurar-se-á consentâneo o “decisum” com a realidade do produto importado.

Com efeito, o Capítulo 28, onde se encontra a posição 2818.10.9900 “mullita zircônia fundida”, adotada pela contribuinte, aduz em sua Nota 1, “a”, que nele “estão compreendidos os elementos químicos isolados ou os compostos de constituição química definida apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas”.

Difere, assim, da Nota 1, “a”, do Capítulo 38, pretendido pelo fisco, pois tal nota estatui que: “o presente capítulo não compreende os produtos de constituição química definida, apresentados isoladamente...”

Ora, nenhuma dúvida existe quanto à mercadoria importada, a saber, “mullita de zircônio fundida”, sendo que sua composição química, consoante a própria Informação Técnica nº 58/94, do MF/SRF, é a seguinte:

Silicato de Alumínio.....63%  
Óxido de Zircônio.....43%  
Impurezas.....1%

Após a mistura, a mercadoria adquire a característica essencial de “óxido de alumínio”, possuindo, indubiosamente, maior percentual dentro do produto, apesar das impurezas.

Porém, mesmo com tais informações técnicas, inclusive com as citações das Notas aos Capítulos 28 e 38, persiste, ainda, a dúvida referente à posição tarifária do produto.

4

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 121.577  
ACÓRDÃO N° : 303-29.595

Assim, avançando na análise das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, em especial, as regras 3, “a” e “b”, percebe-se, finalmente, que o enquadramento da mercadoria na posição adotada pela contribuinte é mais correta, senão vejamos:

“ Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições ... a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

- a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas...;
- b) Os produtos misturados classificam-se, pela matéria ou artigo que lhes confira característica essencial, quando for possível realizar essa determinação;”

Com efeito, a 18a posição do capítulo 28, adotada pela recorrente, refere-se a: “corindo artificial, quimicamente definido ou não; óxido de alumínio; hidróxido de alumínio”, ao passo que a 16a posição do capítulo 38, pretendida pelo fisco, engloba os : “cimentos, argamassas, concretos (betões) e composições semelhantes, refratários, exceto os produtos da posição 3801”.

Dúvida, assim, não há quanto o posicionamento correto da mercadoria, vale dizer, 2818.10.9900, dada a especificidade da posição adotada.

Ademais, a discussão classificatória fiscal desta mercadoria (mullita zircônia fundida) já passou, em oportunidades outra, pelo crivo deste Terceiro Conselho de Contribuintes, tendo este Colegiado Administrativo posicionado-se pela posição 2818.10.9900, como pretende a contribuinte.

Eis o julgado:

“IPI e IPI. CLASSIFICAÇÃO. MULLITA ZIRCÔNIA FUNDIDA (ÓXIDO DE ALUMÍNIO FUNDIDO). ZRM.

Classifica-se no código 2818.10.9900, por aplicação da RGI. Recebe as características principais do Corindo Artificial, citado nominalmente na nota “c” das considerações gerais da NESH”

Acórdão 301-2803, seção de 23.10.96”

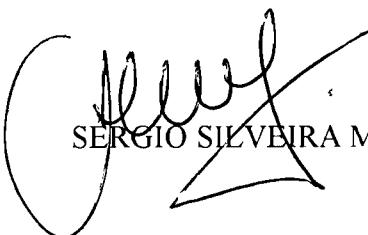
Dessa forma, parece-me não pairar mais dúvida significativa sobre a classificação mais adequada da mercadoria, preponderando a aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 01, combinada com a nº 03, “a” e “b”, todas se inclinando pela posição adotada pela recorrente, a saber, 2818.10.9900.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 121.577  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.595

DO EXPOSTO, conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, para, no mérito, DAR-LHE INTEGRAL PROVIMENTO, exonerando a contribuinte do presente ação fiscal.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000.



SÉRGIO SILVEIRA MELO - Relator