

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10711.009069/93-54
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 1996
ACÓRDÃO Nº : 301-28.253
RECURSO Nº: : 118.212
RECORRENTE : MAGNESITA S/A.
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ.

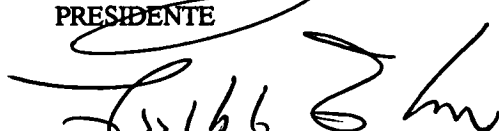
**LI. e LP.I. - CLASSIFICAÇÃO - PRODUTO: ALUMINA
FUNDIDA ZIRCÔNIA AZ-73 (ÓXIDO DE ALUMÍNIO FUNDIDO)
- CLASSIFICA-SE NO CÓDIGO TAB 2818.10.9900, POR
APLICAÇÃO DA RG1. RECEBE AS CARACTERÍSTICAS
PRINCIPAIS DO "CORINDO ARTIFICIAL", CITADO
NOMINALMENTE NA NOTA "C" DAS CONSIDERAÇÕES
GERAIS DA NESH.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

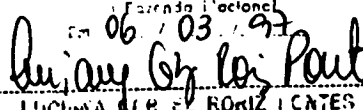
Brasília-DF, em 03 de dezembro de 1996.


MOACYR ELOY DE MEDEIROS
PRESIDENTE


ISALBERTO ZAVÃO LIMA
RELATOR

06 MAR 1997

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenadora-Geral da Representação Extrajudicial


LUCIANA ROCHA RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : MÁRCIA REGINA MACHADO MELARE, JOÃO BAPTISTA MOREIRA, FAUSTO DE FREITAS E CASTRO NETO, LEDA RUIZ DAMASCENO, LUIZ FELIPE GALVÃO CALHEIROS. Ausente o Conselheiro SÉRGIO DE CASTRO NEVES

RECURSO Nº : 118.212
ACÓRDÃO Nº : 301-28.253
RECURSO Nº : 118.212
RECORRENTE : MAGNESITA S/A.
RELATOR(A) : ISALBERTO ZAVÃO LIMA

RELATÓRIO

A empresa, através da Declaração de Importação nº 16.103/93, Adição 001 (fls. 03/08), e ao amparo da Guia de Importação nº 1983-93/3372-3 (fl. 10/11), submeteu a despacho 17.000 kg de **alumina fundida zircônia AZ -73**, composta de ZrO_2 (25,9%), Al_2O_3 (71,4%), SiO_2 (0,2%) e TiO_2 (2,3%) e Fe_2O_2 (0,1%), **classificando a mercadoria no código TAB 2818.20.0000, relativo a “óxido de alumínio, exceto o corindo artificial.**

Após exame de amostra da mercadoria, o Laboratório de Análises emitiu o Laudo nº 1805/91 (fls. 12), informando tratar-se de uma **“preparação química refratária contendo alumina e óxido de zircônio”.**

Em ato de conferência física e documental, face ao Laudo de Análise, e por entender 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, tal qual termo de responsabilidade lavrado no quadro 24 da .D.I. (fl. 03).

Não satisfeita a exigência fiscal, lavrou-se o Auto de Infração nº 247/93 (fl. 01), para determinar o recolhimento do I.I., do I.P.I. e a multa dos artigos 524 e 526, II, do RA/85, e art. 364, II, do RIPI/82.

Devidamente cientificada, a empresa apresentou impugnação tempestiva (fls. 14 a 28), instruída com cópia de parecer técnico do produto (fl. 22), alegando, em resumo:

- a) A classificação do Autuante, e suas notas, não fazem qualquer alusão aos componentes essenciais do produto importado, ou seja, **óxidos de alumínio ou óxidos de zircônio;**
- b) Que a posição tarifária do Autuante se refere a refratários, produtos finais, o que é incoerente com o produto importado, pois este **pode até ser utilizado como matérias-primas de refratários, mas não é refratário;**
- c) Como o óxido de alumínio é o constituinte químico principal da alumina zircônia fundida, é razoável a sua classificação aproximada, na posição

RECURSO Nº : 118.212
ACÓRDÃO Nº : 301-28.253

- 2818.20.0000**, correspondente ao óxido de alumínio, que é o elemento francamente majoritário como comprova o Laudo às fl. 16;
- d) Que o óxido de alumínio corresponde a **70% do produto importado**;
A RGI nº 3, letras “a” e “b”, determina que “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 alumina fundida zircônia deve ser classificada na posição 2818, já que esta é mais específica, pois o **óxido de alumínio é o componente predominante** do produto; fica, desta forma, descartada a possibilidade de classificação no código 38.16, como propugna o Autuante;
- e) 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: 1) classifica-se o corindon artificial “que resulta da fusão do óxido de alumínio em forno elétrico”;
- f) As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, posição 3816, esclarecem que “classificam-se nesta posição certas preparações (especialmente para o revestimento interior de fornos), constituídas por produtos refratários ...”;
- g) 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”;
- h) Contesta contra a utilização da T.R.D., assim como aplicação das multas, pois entende que não houve classificação incorreta.

Consta do Parecer Técnico, elaborado pela Universidade Federal de Minas Gerais, anexo à impugnação (fls. 22/23):

“ (...) a alumina zircônia fundida é um material obtido através da eletrofusão de misturas apropriadas de **óxido de alumínio e óxido de zircônio**. O óxido de alumínio é a alumina calcinada, obtida pela queima em temperaturas mais baixas ou calcinação do hidrato de alumínio sintético. Já o óxido de zircônio utilizado é de origem natural. A eletrofusão é feita em fornos elétricos trifásicos em temperaturas superiores a 2.000° C”;

A Autoridade monocrática decidiu pela procedência do Auto (fls. 31 a 37), não acolhendo as razões da defesa, tutelada pelos seguintes argumentos:

- a) O Laudo nº 31.805/91 do Laboratório de Análise concluiu tratar-se de uma composição com propriedades refratárias, não se constituindo num composto químico puro, mas numa preparação;

RECURSO Nº : 118.212
ACÓRDÃO Nº : 301-28.253

- b) Que o Cap. 28 da TAB permite a inclusão apenas dos compostos químicos apresentados isoladamente (puros);
- c) Que a questão é quanto aos critérios de classificação, não existindo dúvidas sobre as características técnicas do produto importado, sendo dispensável nova perícia;

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

Da Nulidade

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 cancelar 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.

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.

No Mérito

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 ALUMINA 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.



RECURSO Nº : 118.212
ACÓRDÃO Nº : 301-28.253

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

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.

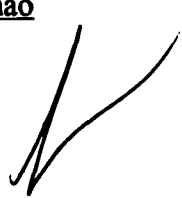
Como o óxido de alumínio é o constituinte principal da mullita-zircônia fundida, parece-nos razoável a sua classificação aproximada, na posição 2818.10.9900

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” 15o, 18o e 20o, 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.



RECURSO Nº : 118.212
ACÓRDÃO Nº : 301-28.253

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

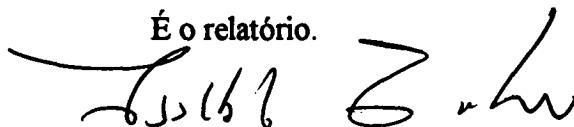
É importante salientar que existe uma enorme diferença entre matérias primas para refratários e produtos refratários. A posição 3816.00.9900 refere-se a produtos refratários e não à matérias-primas para refratários, sendo estas classificadas no Código 2818.10.9900.

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 vênica, 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 : 118.212
ACÓRDÃO Nº : 301-28.253

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 “alumina fundida zircônia” é uma preparação e não um produto puro, sem composição química definida, constituindo-se de características refratárias. Utiliza a RG nº 1, afirmando que o Cap. 38.16 menciona nominalmente o termo “Refratários”.

Argüi, também, que os comentários das NESH, no que se refere à posição adotada pelo Contribuinte (28.18), excluem expressamente as misturas do “Corindo Artificial”, componente principal da “alumina” (fórmula AL_2O_3), com outras substâncias.

Ora, a Nota “A” da Posição 28.18, determina expressamente a exclusão de “misturas mecânicas”. Como se viu o produto importado é eletrofundido à temperatura superior a 2.000 oC, em Fornos Elétricos Trifásicos, o que, de pronto, torna inoperante o argumento do Autuante.

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

Entende, da mesma forma, que a aplicação da RG3, “a” e “b”, também, redundariam em sua postulada classificação, pois que este componente principal da “alumina”, o “corindo artificial” (óxido de alumínio fundido), detém a maior participação físico-química em sua composição (70%), 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 alumina pode até ser utilizada como insumo na produção de refratários, mas não detém as características próprias de produtos refratários.

Em minha análise, diante dos argumentos supra, parece-me não pairar dúvidas de que a classificação desejada pelo Autuante, posição 3816, está definitivamente afastada. Prepondera, “in casu”, a aplicação da RG1, combinada com a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
PRIMEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 118.212
ACÓRDÃO Nº : 301-28.253

RG3, “a” e “b”, que direcionam a definição do produto como Corinto Artificial. O item “C” das Considerações Gerais das NESH, Cap. 28, é de cristalina expressão ao admitir nesta posição, a título de exceção, produtos que não tenham constituição química definida. Dentre estes, destaca nominalmente o “Corindo Artificial”, o que refuta completamente outro argumento do Autuante que poderia obstar a classificação pretendida pela Recorrente.

Por outro lado, está incorreta a subposição adotada pela Recorrente, 2818.20, pois o “Corindo Artificial” está diretamente excluído em seu texto: “ÓXIDO DE ALUMÍNIO, EXCETO CORINDO ARTIFICIAL”.

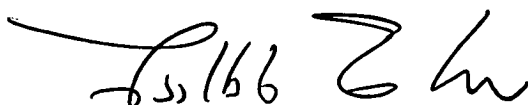
A subposição correta é a 2818.10: “CORINDO ARTIFICIAL, QUIMICAMENTE DEFINIDO OU NÃO”.

Destarte, afastada a classificação assumida pelo Autuante, e eleita uma terceira classificação, 2818.10.99.00, fica irremediavelmente batida a Fazenda Nacional.

Por derradeiro, é inaceitável a aplicação da T.R.D., cuja Suprema Corte já assentou jurisprudência entendendo inconstitucional sua aplicação. Acresce-se a inaplicabilidade da multa do art. 526, IX, do RA/85, em consonância com posição firme assumida por esta Câmara, além do que, a descrição correta da mercadoria é fato suficiente para obstar sua cominação.

Dou provimento ao Recurso

Sala de Sessões, 03 de dezembro de 1996.


ISALBERTO ZAVÃO LIMA - Relator