



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10735.000327/97-83  
SESSÃO DE : 12 de setembro de 2000  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401  
RECURSO Nº : 120.718  
RECORRENTE : LUBRIZOL DO BRASIL ADITIVOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

**II e IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA.**

As portarias do Ministro da Fazenda que estabeleciam alíquotas do Imposto de Importação por prazo indeterminado, por não atenderem à ressalva do art. 4º, do Decreto nº 1.343/94, que aprovou a TEC, perderam sua eficácia a partir de 01/01/1995; devem ser aplicadas, a partir dessa data, as alíquotas do II previstas no referido Decreto.

Inaplicável, a partir de 01/01/1995, a alíquota de 14% estabelecida para o Código 3811.21.90 da TEC/94, pela Port. MF nº 507/94, cujo prazo de vigência é indeterminado.

Segundo a TEC/94, os aditivos para óleos lubrificantes, contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos dos tipos dispersantes-detergentes, classificam-se no código 3811.21.31, se tiver TBN abaixo de 170, ou código 3811.21.39, os demais.

O aditivo para óleo lubrificante denominado "Lubrizol Product 170.35", por não conter óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, classifica-se no código 3811.29.90 da TEC/94.

**RECURSO PROVIDO EM PARTE**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade arguidas pela recorrente e rejeitar o pedido de perícia técnica. Quanto ao mérito, em dar provimento parcial ao recurso, apenas para excluir as multas de ofício do II e IPI e para excluir o crédito lançado relativo ao produto Lubrizol Product 0404.1 classificado no código TEC 3811.21.99 - item 01, do Auto de Infração, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília - DF, em 12 de setembro de 2000

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO  
Relator

13/05/00

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, NILTON LUIZ BARTOLI e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401  
RECORRENTE : LUBRIZOL DO BRASIL ADITIVOS LTDA  
RECORRIDA : DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ  
RELATOR(A) : JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO

## RELATÓRIO

O presente processo trata da exigência do crédito tributário, formalizada através do Auto de Infração de fls. 01/58, lavrado na DRF de Nova Iguaçu/RJ, no dia 27/01/1997, no qual foi lançado o seguinte crédito tributário: R\$ 486.148,47 (quatrocentos e oitenta e seis mil e cento e quarenta e oito reais e quarenta e sete centavos) de Imposto de Importação - II e R\$ 38.891,94 (trinta e oito mil e oitocentos e noventa e um reais e noventa e quatro centavos) de Impostos sobre Produtos Industrializados - IPI, que, acrescidos dos respectivos juros moratórios e multas de ofício, totalizam a importância de R\$ 1.196.171,46 (um milhão, cento e noventa e seis mil e cento e setenta e um reais e quarenta e seis centavos).

A presente ação fiscal decorreu do trabalho de revisão aduaneira realizado nas Declarações de Importação - DI da autuada, referentes aos anos de 1994 a 1996, em que foram detectadas pela fiscalização as seguintes irregularidades:

- 1) erro de alíquota: nas DI relacionadas no item I do Auto de Infração e no item I do Relatório do Trabalho Fiscal, que lhe segue em anexo (fls. 01 e 51/52), durante o período de janeiro a abril de 1995, para o produto classificado no código TAB 3811.21.9900, foi utilizado a alíquota de 2% do Imposto de Importação, em vez de a alíquota de 14% fixada através da Portaria MF nº 507/94, vigente na data de início dos respectivos despachos aduaneiros;
- 2) erro de classificação fiscal: nas DI relacionadas no item 2 do referido Auto e no item II do citado Relatório (fls. 02/09 e 52/57), os produtos especificados foram classificados em códigos diferentes dos determinados pela SRF, em resposta às consultas formuladas pela fiscalizada, sendo utilizada, em decorrência, a alíquota de 2%, em vez de 14%, prevista para o código tarifário mencionado nas Orientações do órgão consultado.

Em 28/01/1997, regularmente cientificada no próprio Auto de Infração, a recorrente apresenta, dentro do prazo legal, impugnação parcial (fls. 01/12, do Anexo I), seguida dos documentos de fls. 13/888, resumidamente, alegando o seguinte:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

- a) preliminarmente, a forma como foi lavrado o Auto de Infração não permite o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, pois, não há como compreender os motivos que efetivamente ensejaram a autuação e muito menos a base legal e o percentual da multa aplicada. As normas invocadas pela fiscalização são demasiadamente abstratas e referem-se apenas ao primeiro item da peça fiscal;
- b) para que sejam comprovadas as alegações constantes desta defesa, requer a impugnante a realização de perícia técnica, indicando o Sr. José Maria dos Reis, Químico Industrial, para acompanhar os exames que se fizerem necessários para verificar a natureza elementar dos produtos importados e anexar seu rol de quesitos;
- c) a não ser no que tange aos produtos de nºs 170.95 e 177.35, referentes às Declarações de Importação n.ºs. 502.806/Adição nº 07, 502.624/Adição nº 03 e 500.876/Adição nº 07, cujos valores foram devidamente recolhidos, em relação ao sdemais não houve qualquer infração à legislação, motivo pelo qual não existem diferenças de Imposto de Importação e de Imposto sobre Produtos Industrializados a serem recolhidas;
- d) o Fiscal autuante invocou como base legal para a lavratura do Auto de Infração a Portaria MF nº 507/94, que fixou a alíquota do Imposto de Importação dos produtos classificados no código NBM/TAB 3811.21.9900 em 14%;
- e) o autuante considerou que o art. 4º, do Decreto nº 1.343/94, teria conferido validade àquela Portaria. Mas as Portarias ali referidas têm prazo de vigência pré-definido, ou seja, com início (após 31/12/94) e término fixados;
- f) não foram obedecidas as respostas das consultas anteriormente formuladas quanto à classificação fiscal de diversos produtos, porque, naquela época, não era previsto na legislação qualquer tipo de recurso dessa resposta, por mais absurda que essa fosse. Desse modo, por não haver como recorrer dos pareceres errôneos, outra alternativa não restou senão a de ignorá-los e persistir classificando os produtos corretamente;
- g) os produtos que a fiscalização pretende que sejam classificados como aditivos dispersantes constituem, na verdade, aditivos detergentes. O Decreto nº 2.133/97 alterou a NCM, passando a

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

classificar distintamente os aditivos dispersantes e os aditivos detergentes;

- h) se os aditivos dispersantes e os aditivos detergentes representassem quimicamente a mesma coisa, não se justificaria a nova classificação fiscal dada pelo Decreto nº 2.135/97;
- i) o produto de nº 170.35 é composto pela nafta, que é considerada pela TEC um óleo de petróleo/mineral betuminoso. Não há, portanto, como considerar outra classificação para o produto senão o código 3811.21.90.

Em 27/02/1997, o presente processo foi encaminhado à DRJ recorrida. Por atender aos requisitos de admissibilidade previsto no Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora singular, por delegação de competência, proferiu a Decisão de fls. 861/866, julgando o lançamento procedente, sob os seguintes fundamentos, a seguir resumidos:

**1) EM RELAÇÃO ÀS PRELIMINARES:**

- a) que não houve qualquer cerceamento ao direito de defesa, posto que, a autuada contesta todos os fundamentos citados pela fiscalização e demonstra total ciência das infrações que lhe foram imputadas;
- b) que examinado o processo, não constatou quaisquer irregularidades ou vícios formais que prejudiquem a validade do Auto de Infração ou requeiram seu saneamento, não se fazendo necessário repetir ou corrigir nenhum ato, de acordo com o disposto nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72;
- c) que encontra-se largamente evidenciado nos autos que a questão relativa à desclassificação fiscal trata-se apenas de divergência quanto ao enquadramento tarifário, logo, por não ser aspecto técnico a classificação fiscal de mercadorias, nos termos do art. 30, § 1º, do Dec. nº 70.235/72, entende que o aditamento de provas técnicas é, portanto, prescindível, motivo pelo qual indeferiu a perícia técnica solicitada.

**2) EM RELAÇÃO AO MÉRITO**

**2.1) Quanto ao erro de alíquota:**



RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

- a) que a Portaria MF nº 507/94, em vigor a partir de 09/94 e com final de vigência indeterminado, inclui-se entre as Portarias que tiveram sua validade confirmada pelo Decreto nº 1.343/94;
- b) que a interpretação dada pela autuada restringe de tal forma o alcance do art. 4º, do Decreto nº 1.343/94, que o torna inaplicável, e não apenas em relação à Portaria MF nº 507/94, mas a qualquer outra, já que, entre as portarias já editadas em 1994, não havia uma única naquelas condições; e
- c) que como o Imposto de Importação relativo às declarações listadas no item 1 do Auto de Infração foi calculado com a alíquota de 2%, e não com a alíquota de 14%, fixada pela Portaria MF nº 507/94, concluiu que houve erro no cálculo do tributo, acarretando a falta de recolhimento da diferença do crédito tributário lançada pela Fiscalização.

**2.2) Quanto ao erro de classificação fiscal:**

- a) que as alterações na NBM não são fonte de interpretação. O instrumento apropriado para a classificação de mercadorias na NBM é o conjunto de Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado;
- b) que, mesmo assim, o Dec. nº 2.133/97 não trouxe nova luz sobre os fatos em questão, que implicasse necessidade de revisão dos entendimentos já formulados. Nem a NBM vigente à época das importações em foco, nem as soluções das consultas sugerem igualdade química entre detergentes e dispersantes; e
- c) no que diz respeito ao produto Lubrizol 170.35, alega a autuada que a classificação correta é a posição 3811.21.90, não 3811.29.00.00 e 3911.29.90, como pretende a Fiscalização, no entanto, é justamente o código TAB 3811.29.0000 o indicado pela autuada para a classificação do produto. Se, de acordo com a própria Autuada, a classificação na TAB era esta, por simples transposição de tabelas, verifica-se que a classificação na TEC correspondente é a 3811.29.90, com alíquota de 14%.

Em 11/03/1999, a empresa autuada foi intimada da decisão de 1ª instância. Irresignada, dentro do prazo legal, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 881/892, no qual apresenta as alegações a seguir resumidas:

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401


1) PRELIMINARMENTE, pleiteia a nulidade do Auto de Infração e da decisão de primeira instância, sob os seguintes fundamentos:

- a) não há embasamento legal no Auto de Infração, tendo em vista que as únicas normas invocadas pela fiscalização para fundamentar a presente exigência fiscal são a Portaria MF nº 507/94 e os Atos Declaratórios COSIT nºs 02, 03 e 21, de 1995, nada mais;
- b) o Auto de Infração em tela não contém os elementos necessários ao mesmo, não sendo claro, preciso, objetivo e explícito, notadamente no que se refere às infrações supostamente cometidas e às respectivas penalidades aplicadas, o que o torna nulo, principalmente por não lhe permitir o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório;
- c) a negativa de produção de prova pericial em favor do contribuinte é medida arbitrária, abusiva, ilegal e inconstitucional, que por si só, já é capaz de provocar a nulidade da decisão de primeira instância, na medida em que viola os princípios basilares do estado democrático de direito: a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal.

## 2) NO MÉRITO

2.1) Em relação ao erro de alíquota (item 1 do Auto de Infração),  
alega que:

- a) como pode ser observado pela simples leitura do *caput* do art. 4º, do Decreto nº 1.343/94, as portarias ali referidas têm prazo de vigência pré-definidos, ou seja, com início (após 31/12/1994) e término fixados; e
- b) a Portaria MF nº 507/94 não cumpre quaisquer das exigências estabelecidas no referido art. 4º, uma vez que a mesma entrou em vigor a partir da sua publicação no D.O.U. (art. 2º), em 26/09/1994, bem como, não há prazo fixado para a cessação de sua vigência, motivo pelo qual, a mesma não se enquadra nas exceções previstas no citado dispositivo legal, tendo sido tacitamente revogada na parte contrária ao mencionado Decreto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

2.2) Em relação ao erro de classificação fiscal (item 2 do Auto de Infração), atribuído aos produtos Lubrizol Product 0252.0, 128.74, 106.96, 128.90, 0256.1, 107.81 e 128.88, alega que:

- a) por ocasião da solução das consultas e da lavratura do presente auto de infração, a fiscalização incorreu em erro, posto que todos os retrocitados produtos não são aditivos dispersantes como se faz crer, constituindo, na verdade, apenas em aditivos detergentes;
- b) a diferença existente entre os aditivos detergentes e os aditivos dispersantes é que, enquanto os primeiros são constituídos de sais organo-metálicos (sabões), possuindo portanto a capacidade de efetivamente remover detritos (limpar), os segundos são destinados a manter esse mesmo material em suspensão no óleo lubrificante, impedindo que voltem a aderir às paredes internas dos equipamentos, mecânicos, constituindo-se principalmente de polímeros de longa cadeia molecular, reagidos com anidrido succínico e posteriormente com aminas; e
- c) a diferença imediatamente se evidencia pelo fato de que os dispersantes não apresentam cinzas quando de sua combustão, ao passo de que os detergentes, principalmente em função de sua fração metálica, apresentam resíduo de cinza.

2.3) Em relação ao erro de classificação fiscal (item 2 do Auto de Infração), atribuído ao produto Lubrizol Product 170.35, alega que:

- a) o produto retrocitado é um aditivo anti-espumante constituído de uma solução de dimetilsiloxano em nafta;
- b) em nenhum momento afirmou que o produto em apreço era um óleo mineral. Os óleos minerais são apenas um dos componentes existentes da família dos óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, na qual também se inclui a nafta, restando a posição adotada correta; e
- c) se o referido produto é composto pela nafta, e esta é considerada, pela própria Tarifa Externa Comum, um óleo de petróleo/mineral betuminoso, resta evidente que a alegação fiscal está incorreta.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

No final, a recorrente reitera o seu pedido de realização de perícia técnica e espera que, analisados os fatos e as provas de seu direito, sejam acolhidos os seus argumentos, para o fim de determinar o cancelamento do Auto de Infração lavrado e o arquivamento deste processo administrativo, por ser medida da mais alta e lúdima justiça.

Tendo em vista a Sentença de fls. 972/975, que concedeu a segurança, para afastar a exigibilidade de depósito prévio como requisito de admissibilidade do recurso administrativo, a Repartição Fiscal de origem encaminhou o presente processo à PFN de Nova Iguaçu para apresentação de contra-razões ao presente recurso, porém, em face do disposto na Portaria MF nº 314/99, conforme despacho de fl. 977, este processo foi devolvido à Repartição de origem, sem manifestação da referida PFN, para que esta providenciasse o encaminhamento do mesmo à DRJ recorrida que, por sua vez, deveria encaminhá-lo a este Conselho, o que foi providenciado em 31/01/2000, conforme despacho de fl. 988.

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

## VOTO

Tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário, por ser tempestivo e atender aos demais requisitos do Decreto nº 70.235/72 e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

### I- PRELIMINAR

Preliminarmente, a recorrente pleiteia o seguinte:

#### **1) A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, COM BASE NOS SEGUINTE ARGUMENTOS:**

**a) que não há embasamento legal no auto de infração, tendo em vista que as únicas normas invocadas pela fiscalização para fundamentar a presente exigência fiscal são a Portaria MF nº 507/94 e os Atos Declaratórios COSIT nºs 02, 03 e 21, todos de 1995.**

Não procede o argumento da recorrente. Na descrição dos fatos e enquadramento legal – páginas 2 e 4 do Auto de Infração (fls. 03 e 05), encontram-se mencionados todos os dispositivos da legislação do II e do IPI que serviram de embasamento legal para o lançamento do crédito tributário em apreço. Da mesma forma, os dispositivos que tratam da multa aplicada também estão devidamente mencionados no demonstrativo do enquadramento legal da multa do II e do IPI - página 43, do Auto de Infração (fl. 49).

Em verdade, no Relatório de Trabalho Fiscal (fls. 51/57), onde estão descritos em detalhes os motivos da autuação e todos os elementos que concorrem para a comprovação da ocorrência do fato gerador dos impostos lançados, estão mencionados apenas a Portaria MF nº 507/94 e os citados Atos Declaratórios. Entretanto, entendo ser desnecessário repetir os mesmos fundamentos já mencionados no corpo do Auto Infração.

No meu entendimento, com a devida vênia, o motivo de tão impertinente alegação foi o fato de a recorrente não ter feito uma leitura integral de todas as peças do presente Auto de Infração, cuja cópia lhe foi entregue.

**b) o auto de infração em tela não contém os elementos necessários ao mesmo, não sendo claro, preciso, objetivo e explícito, notadamente no que se refere às infrações supostamente cometidas e às**

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

**respectivas penalidades aplicadas, o que o torna nulo, principalmente por não lhe permitir o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.**

Mais uma vez não tem fundamento a alegação da recorrente. Os elementos necessários ao Auto de Infração estão definidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72 – PAF.

Comparando o presente Auto de Infração, com o disposto no referido dispositivo legal, constato que todos os elementos neste definidos estão rigorosamente presentes naquele.

Da mesma forma, não tem o menor cabimento a alegação da recorrente segundo a qual, o Auto de Infração por não ser claro, preciso, objetivo e explícito, não lhe proporcionou o direito à ampla defesa e ao contraditório. Os argumentos por ela aduzidos na impugnação e no recurso em apreço, evidencia de forma cabal que esta tinha pleno conhecimento de todos os fatos que motivaram a vertente autuação.

## **2) A NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA, COM BASE NO SEGUINTE ARGUMENTO:**

**A negativa de produção de prova pericial em favor do contribuinte é medida arbitrária, abusiva, ilegal e inconstitucional, que por si só já é capaz de provocar a nulidade da decisão de primeira instância, na medida em que viola os princípios basilares do estado democrático de direito: a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal.**

O indeferimento de realização de perícia por parte da autoridade julgadora singular tem amparo legal no art. 18, do PAF. A decisão acerca da matéria depende do convencimento da referida autoridade (poder discricionário). Nos presentes autos, fundamentadamente, foi indeferido o pleito da autuada, sob o argumento de que é prescindível a realização de perícia, já que a controvérsia se refere apenas à classificação fiscal, que não é matéria técnica, nos termos do § 1º, do art. 30, do PAF. Portanto, mais uma vez, não procede a alegação da recorrente.

## **3) PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA**

Em seu recurso, a autuada pleiteia a realização de perícia técnica com o objetivo de comprovar que os produtos em questão não são dispersantes, mas detergentes.

A subposição 3811.21.3 da TEC, aprovada pelo Decreto 1.343/94, engloba tanto os aditivos para óleos lubrificantes dispersantes como os detergentes. Portanto, no presente caso, para fins de classificação fiscal na referida tarifa, que é o

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

cerne da presente controvérsia, é indiferente se os produtos são aditivos dispersantes ou detergentes, já que os aditivos com uma ou outra característica são classificados no mesmo código tarifário.

Ademais, é importante destacar que consta nos autos vários laudos técnicos do LABOR, elaborados por ocasião do trâmite dos despachos aduaneiros e dos mencionados processos de consulta, atestando que os produtos em apreço são todos aditivos dispersantes-detergentes, sendo melhor descritos como dispersantes, sem que houvesse, na oportunidade, qualquer contestação da recorrente à tal conclusão.

Por outro lado, ressalto que, ao contrário do que afirmara a recorrente, a solução de consulta a nível de 1ª instância pela DISIT/SRRF 7ª RF, na data em foi proferida, estava sujeita a recurso voluntário à Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - COSIT, nos termos do art. 56, do PAF, na época vigente. Inclusive, conforme pode ser verificado nas Orientações expedidas pelo Órgão consultado, "*in fine*", a consulente foi alertada da faculdade de interpor, no prazo de 30 dias, recurso voluntário ao citado órgão central.

Em face do exposto, com fundamento no § 1º, do art. 30, do PAF, e por entender desnecessária ao deslinde da presente controvérsia, indefiro o pedido de realização de perícia em apreço.

## II- MÉRITO

No mérito, a presente lide versa sobre divergência acerca das seguintes matérias:

- a) a utilização para o produto Lubrizol Product 0406.1, código TEC 3811.21.99, durante o período de 01/01/1995 a 30/04/1995, da alíquota de 2%, prevista no Decreto nº 1.343/94, que aprovou a TEC, ao invés da alíquota de 14%, fixada na Portaria MF 507/94; e
- b) a utilização de classificação fiscal incorreta para os produtos Lubrizol Product 0252.0, 128.74, 106.96, 128.90, 0256.1, 107.81, 128.88 e 170.35.

**I) ALÍQUOTA DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO INCORRETA - produto Lubrizol Product 0406.1, código TEC 3811.21.99 (item 1 do Auto de Infração – fl. 02).**

A divergência de entendimento acerca da alíquota aplicável ao produto em epígrafe pode ser resumida da seguinte forma: a fiscalização, com base

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

nos Atos Declaratórios COSIT nºs. 02, 03 e 21, todos de 1995, entende que, mesmo não tendo prazo de vigência determinado, deve ser utilizada a alíquota fixada na Portaria MF nº 507/94, por outro lado, a recorrente entende que deve ser utilizada a alíquota prevista no Decreto nº 1.343/94, tendo em vista que a citada Portaria não tem prazo de vigência pré-definido, isto é, com início (após 31/12/1994) e término fixados, portanto, não se enquadra na exceção expressa no art. 4º do referido Decreto.

Portanto, como se pode constatar, a origem da presente controvérsia está relacionada com a correta exegese do disposto no art. 4º do citado Decreto.

A matéria em comento já foi por diversas oportunidades submetida à apreciação deste Egrégio Conselho, que tem firmado jurisprudência no sentido de que as portarias do Ministro da Fazenda com prazo de vigência indeterminado não estão abrangidas pela ressalva expressa no art. 4º em apreço.

Pela clareza da interpretação, transcrevo a seguir excerto do voto do nobre Conselheiro Isalberto Zavão Lima, que esta Câmara aprovou por unanimidade, nos termos do Acórdão 303-28.928:

*“A exegese do multicitado art. 4º não poderá deixar de conduzir o hermeneuta à conclusão de que a referência é feita apenas às portarias que fixaram alteração de alíquotas por prazo determinado. Trata-se de norma de exceção e, como tal, sua interpretação tem que ser literal.*

*O artigo declara que permanecem válidas as portarias ‘até o seu termo final’. Ora, somente possuem termo final as portarias por prazo determinado.*

*Termo final é um determinante temporal que, previamente, fixa o momento em que cessa a eficácia de uma norma, estabelecendo a extinção de seus efeitos.*

*Ao referir-se às portarias com termo final, o art. 4º do Decreto 1.343/94 atinge as portarias que possuem prazo de vigência já estipulado, ou seja, as portarias com prazo determinado.*

*Se fosse para abranger quaisquer portarias, tanto as com prazo determinado, como as por prazo indeterminado de vigência, não faria sentido o emprego da expressão “termo final”, atribuída exclusivamente àquelas.*

*Destarte, os atos declaratórios emitidos pela Receita Federal estão eivados de ilegalidade porque, ultrapassando os limites da norma que pretendiam explicar, foram além do que a natureza lhe permite ao estender os efeitos do art. 4º do Decreto 1.343/94 às portarias por prazo indeterminado.*

*O ato declaratório, como norma complementar que é (art. 100 do CTN), presta-se apenas a interpretar a legislação que lhe é*

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

*superior, espancando eventuais ambiguidades ou omissões sem, contudo, romper com a hierarquia normativa. É inadmissível interpretações que, fora dos limites da norma superior, criem novos direitos e obrigações.”*

Em face da brilhante interpretação retro transcrita, fica claro que a ressalva contida no art. 4º, do Decreto nº 1.343/94 aplica-se exclusivamente às portarias com prazo determinado de vigência.

Sendo assim, com a vigência da TEC, a partir de 01/01/1995, foram revogadas as alterações de alíquotas do Imposto de Importação efetivadas através de portarias do Ministro da Fazenda sem termo final definido.

Logo, como tinha vigência por prazo indeterminado, a Portaria MF nº 507/94, que fixava a alíquota do II em 14% para o produto em referência, a partir de 01/01/1995 a mesma foi revogada, passando a vigor, desde então, a alíquota de 2%, estabelecida no multicitado Decreto.

Desta forma, não procede a cobrança da diferença de crédito tributário lançada no item I do Auto de Infração em apreço, haja vista, a inexistência da referenciada diferença de alíquota alegada pela autoridade fiscal autuante.

## **2) ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL (item 2 do Auto de Infração – fls. 03/04)**

Segundo consta no item II do Relatório de Trabalho Fiscal (fls. 52/57), nas Declarações de Importação – DIs especificadas nesse item, a recorrente utilizou códigos incorretos para fins de classificação fiscal dos produtos na Tarifa Externa Comum - TEC, aprovada pelo Decreto nº 1.343/94, tendo como consequência, a utilização de alíquotas do Imposto de Importação – II também incorretas – 2% ao invés de 14%, resultando no pagamento a menor do referido imposto, objeto de cobrança através da ação fiscal em apreço.

**2.1) Os produtos Lubrizol Product 0252.0, 128.74, 106.96, 128.90, 0256.1, 107.81 e 128.88 (classificados nas posições 3811.21.31 ou 3811.21.39 - alíneas de A a G do item II do citado Relatório).**

Com base nas orientações exaradas pelo Chefe da Divisão de Tributação da Superintendência da Regional da Receita Federal – 7ª Região Fiscal, resultado da solução de consultas formuladas pela autuada com o objetivo de identificar a correta classificação fiscal dos produtos em apreço (fls. 60/100), o fiscal autuante atribuiu para os produtos em epígrafe uma nova classificação fiscal – código TEC 3811.21.31 ou 3811.21.39, conforme o TBN do produto.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

Desta forma, como se pode observar, a autoridade autuante classificou os produtos em referência nos mesmos códigos determinados pela autoridade consultada. Portanto, o deslinde da presente controvérsia passa necessariamente pela análise da solução das consultas sob comento, isto é, se o código indicado pela referida autoridade corresponde, efetivamente, ao código tarifário dos produtos citados, o que farei a seguir.

Por ocasião da formulação da consulta, a consulente informou que:

- a) os produtos objeto da consulta eram um aditivo detergente e anti-corrosivo utilizado na fabricação de óleos lubrificantes; e
- b) a classificação fiscal por ela adotada era 3811.21.90, conforme a TEC.

Por se tratar de produto químico, a Repartição Fiscal consultada solicitou ao LABOR análise técnica das amostras dos referidos produtos, o qual, através de informação técnica, prestou os seguintes esclarecimentos acerca do produto Lubrizol 106.96 (fls. 89), que com exceção do TBN, é a mesma informação em relação aos demais produtos:

*"1) Segundo a literatura técnica, os aditivos detergentes/dispersantes metálicos possuem a estrutura geral abaixo:*

*R-X-M,*

*onde R é um radical orgânico lipofílico, X é um grupo polar hidrofílico (carboxila, sulfonato etc) e M é um metal (em geral, cálcio, bário ou zinco).*

*2) A matéria prima essencial do produto Lubrizol 106.96 se enquadra perfeitamente na fórmula geral discutida no item anterior. Logo, trata-se de um aditivo detergente/dispersante. O óleo mineral presente constitui um diluente apropriado ao emprego do produto.*

*3) Aditivos desta natureza, em que pese serem chamados detergentes, são melhor descritos tecnicamente como dispersantes, posto que mantêm partículas dispersas ao invés de promover limpeza de superfícies.*

*O interessado indica um TBN de 400 para o Lubrizol 106.96, atendendo à solicitação do LABOR..*

*Por estas razões, o LABOR sugere um código destinado a aditivos dispersantes-detergentes, como o mais adequado ao produto objeto da presente consulta, posto que constitui conceituação mais específica que a proposta à fls.2".*

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

No presente caso, a recorrente e a autoridade fiscal estão de acordo que os produtos em apreço “são aditivos para óleo lubrificantes, contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos”, conforme especificado na subposição 3811.21 da TEC. A divergência entre ambos se estabelece a partir do item do código tarifário. A fiscalização entende que o produto se enquadra no item 3811.21.3 – Dispersantes-detergentes - enquanto que a autuada entende que é no item 3811.21.90 – outros.

Por oportuno, é importante destacar que, para fins de determinação da classificação fiscal de um produto na TEC, a comparação deve ser feita na seguinte ordem: em primeiro lugar, entre os textos das posições de um mesmo capítulo, em seguida, entre os textos das subposições de mesmo nível da mesma posição, depois entre os textos dos itens da mesma subposição e, por último, entre os textos dos subitens do mesmo item.

Assim sendo, não resta a menor dúvida que, segundo o disposto nas RGI/SH 1ª e 6ª, combinadas com a Regra Geral Complementar - RGC – 1, a seguir transcrita, comparando-se os textos dos dois itens objeto da controvérsia, constata-se claramente que o item 3811.21.3 contempla todos os produtos em apreço, por ser mais específico.

*“REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)*

*1. (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.”*

Por outro lado, não é admissível a classificação dos produtos em referência no item 3811.21.90 - “outros”, posto que essa descrição somente alcança produtos não designados nos demais itens da subposição 3811.21, o que não se aplica aos aditivos dispersantes-detergentes, que se encontram expressamente mencionados no item 3811.21.3, conforme comentado anteriormente.

Ressalto que o item 3811.21.3 contempla tanto os aditivos dispersantes como os detergentes. Logo, caso os aditivos fossem do tipo detergentes, segundo o argumento da recorrente, mesmo assim, os mesmos seriam classificados no item dos aditivos dispersantes, já que ambos se encontram expressamente mencionados nesse item.

Segundo a TEC/94, o item 3811.21.3 subdivide-se nos seguintes subitens:

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

*“3811.21.31 - De TBN menor que 170; e  
3811.21.39 - outros”*

Assim, conforme demonstrado, estes são os códigos tarifários da TEC/94, aplicáveis aos produtos em apreço, conforme o TBN de cada um, que foi informado pela própria recorrente, atendendo solicitação da autoridade consultada.

Portanto, a classificação fiscal correta aplicada aos produtos foi a utilizada pela autoridade autuante e indicada na solução das consultas retro referenciadas.

**2.2) O produto Lubrizol Product 170.35 (Classificado na posição 3811.29.90 - alínea H do item II do citado Relatório).**

A divergência entre a classificação fiscal adotada pela fiscalização e a utilizada pela recorrente nas referidas adições das Declarações de Importação de n.ºs. 500.189, 500.877 e 501.408, diz respeito à presença ou não no produto em referência de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos. Conforme relatório, a fiscalização se baseou nos dados técnicos apresentados pela empresa importadora nas citadas DI, segundo os quais o produto em apreço apresenta conteúdo zero de óleo (ver fl. 147).

Ressalto que a informação prestada pela empresa importadora foi confirmada no Laudo Técnico do LABOR fl. 101. Consta deste Laudo a informação de que o resultado foi negativo em relação à presença de óleo na amostra do produto examinado.

De acordo com a TEC, os aditivos para óleos lubrificantes, produto em apreço, são classificados na subposição 3811.2. Esta subposição de 1º nível, está subdividida em duas outras subposição de 2º nível, a saber:

*“3811.21 - contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos;  
e  
3811.29 - outros”*

Portanto, face o exposto, na TEC, os aditivos para óleos lubrificantes ou são classificados na subposição 3811.21, que compreende os aditivos contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, subposição esta pretendida pela recorrente, ou são classificados na subposição 3811.29, que engloba os outros aditivos não contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, subposição esta defendida pelo autuante.

A simples alegação da recorrente, sem suporte em laudo técnico ou qualquer outra prova material, de que o produto em questão é composto de nafta, que por sua vez é um óleo de petróleo/mineral betuminoso, não pode prosperar ante a

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

robustez das provas trazidas à colação dos autos (laudo técnico do LABOR e dados técnicos informados nas DIs).

Ademais, o fato de a recorrente ter utilizado nas citadas DIs, para fins de tributação do IPI, o código 3811.29.0000 da TIPI/88, que se refere aos aditivos não contendo os óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, confirma que o produto efetivamente não contém os multicitados óleos. Logo, a sua pretensão de atribuir um código diferente para o II, aplicável aos aditivos não contendo os referidos óleos, representa uma enorme incoerência em termos de classificação fiscal.

Dito isto e tendo em vista as provas materiais presentes nos autos, resta comprovado, sem sombra de dúvida, que o produto em apreço não contém os referidos óleos e em apresentando esta característica o mesmo deve ser classificado no código tarifário 3811.29.90 da TEC/94, conforme entendimento da fiscalização.

### 3) MULTA DE OFÍCIO

Em relação à multa de ofício imposta pelo autuante, entendo que a mesma é incabível no presente caso, face ao disposto no ADN-COSIT nº 10/97, a seguir transcrito:

*Não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218/91 e no art. 44, da Lei nº 9.430/96, 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 da declarante.” (grifei)*

Segundo o referido Ato Declaratório, duas condições são imprescindíveis para que determinada infração se enquadre nas condições nele estabelecidas, a saber:

- a) a descrição da mercadoria na DI contenha todos os elementos necessários à sua perfeita identificação; e
- b) o intuito doloso ou a má-fé, por parte do declarante, não esteja presente.

RECURSO Nº : 120.718  
ACÓRDÃO Nº : 303-29.401

No presente processo, essas duas condições se encontram perfeitamente atendidas, posto que o produto importado foi descrito de modo a permitir sua identificação e não consta nos autos qualquer prova que evidencie o intuito doloso ou a má-fé, por parte da autuada.

#### 4) CONCLUSÃO

Por todo o exposto, por ser tempestivo, conheço do presente Recurso para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, excluindo:

- a) as importâncias de R\$ 236.422,61 de Imposto de Importação – II e de R\$ 18.913,81 de Imposto sobre Produtos Industrializados, referentes ao item 1 do Auto Infração – fl. 02, correspondentes às seguintes DI/Adições:

DI/ADIÇÃO	VALOR II	VALOR IPI
500185/001	8.465,92	677,27
500189/001	342,95	27,43
500191/001	480,99	38,48
500307/002	1.414,50	113,16
500307/006	1.749,87	139,99
500670/001	1.889,96	151,20
500670/002	122,42	9,80
505874/001	1.589,00	127,12
502965/001	3.286,71	262,93
501357/001	3.038,68	243,10
501357/002	987,82	79,02
500942/002	75.710,77	6.056,87
500943/001	137.343,02	10.987,44
<b>TOTAL</b>	<b>236.422,61</b>	<b>18.913,81</b>

- b) as multas de ofício do II, prevista no art. 4º, II, da Lei nº 8.218/91, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, e do IPI, prevista no art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelo art. 45, inciso I, da Lei nº 9.430/96;

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2000

  
JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO - Relator