



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES SEGUNDA CÂMARA

mfc

PROCESSO Nº 10805-003496/90-73
RECURSO Nº 116.083
ACÓRDÃO Nº

Sessão de 10 de novembro 1994

Recorrente: ALBA QUIMICA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Recorrida : IRF - São Paulo - SP

R E S O L U Ç Ã O N. 302-721

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas, nos termos do voto da Conselheira relatora. No mérito por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência ao Labana, através da repartição de origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF., em 10 de novembro de 1994.

Ubaldo C. Neto
UBALDO CAMPELLO NETO - Presidente

Elizabeth Emilia Moraes Chierregatto
ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO - Relatora

Claudia Regina Gusmao
CLAUDIA REGINA GUSMAO - Proc. da Faz. Nacional

VISTO EM 29 JUN 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Elizabeth Maria Violatto, Jorge Clímaco Vieira (suplente) Luis Antônio Flora, Paulo Roberto Cuco Antunes e Otacílio Dantas Cartaxo. Ausente o Conselheiro Ricardo Luz de Barros Barreto.

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEES - SEGUNDA CAMARA
RECURSO N. 116.083 - RESOLUÇÃO N. 302-721
RECORRENTE : ALBA QUIMICA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
RECORRIDA : IRF - São Paulo - SP
RELATORA : ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO

R E L A T O R I O

Contra a empresa acima citada foi lavrado, em 19/11-90, o Auto de Infração de fl. 01 cuja descrição dos fatos e enquadramento legal transcrevo, a seguir:

"Pela D.I. n. 000659/89, a empresa qualificada submeteu a despacho 11.700 kgs de - Tintas Preparadas a Agua, Estado Físico: Líquido - Qualidade: Industrial - classificando tal mercadoria pelo código tarifário 3210.00.0300, às alíquotas de 60% para o I.I. (reduzida para 0% conforme Decreto n. 90.783/84) e 10% para o I.P.I.

Antes do desembaraço do produto, foi retirada amostra respectiva a qual enviou-se ao Laboratório de Análises (LABANA), para efetivação de exame técnico conforme prescreve a IN-SRF 14/85, sendo cientificado o representante do importador que, em caso de qualquer divergência, este responderia por eventuais diferenças de tributos e demais gravames (vide campo 24 da D.I.).

Efetuada a análise, verificou aquele órgão que tratava-se de: Dispersão Aquosa de um Pigmento Inorgânico Branco - (Dióxido de Titânio) em um Meio Constituído de Amônia, Poli (Acetato de Vinila/ Maleato de Dibutila) e um Derivado de Celulose, uma Matéria Corante - classificável, em decorrência, pelo código 3206.49.9900, às alíquotas de 40% para o I.I. e 0% para o I.P.I.

A vista do exposto, constata-se que o produto importado NÃO É aquele amparado pela G.I. n. 18-88/74681-8, estando, dessa forma, a empresa suscetível das multas cominadas no art. 526, inciso II e 524, caput, do Decreto 91.030/85 (R.A.).

Ademais, deixou de recolher os impostos devidos, ficando, portanto, intimada pelo presente a proceder a liquidação do crédito tributário aqui especificado ou interpor recurso no prazo legal".

EMILIA

Total do crédito tributário apurado:
24.543,41 BTN.

A autuada, tempestivamente, apresentou suas razões de defesa face a ação fiscal, alegando basicamente que:

I) DOS FATOS

1) Foi surpreendida com a lavratura do A.I. pois a Declaração de Importação que acobertou a operação foi liberada pela repartição aduaneira em 27/01/89 e, vinte e dois meses depois, com base em análise do LABANA, a mercadoria importada foi desclassificada, apurando-se uma diferença de alíquota do I.I. a favor do fisco;

2) não obstante, o A.I. constatou um recolhimento a maior do I.P.I. devido à mesma reclassificação, sem que este valor tivesse sido deduzido do montante a pagar indicado pela autoridade fiscal.

II) PRELIMINARMENTE

a) com relação ao procedimento fiscal:

1) O mesmo é inconsistente, pois a reclassificação fiscal proposta foi feita fora do prazo legalmente fixado, ferindo inclusive disposição do CTN;

2) O art. 51 do R.A. com redação dada pelo Decreto-lei 2.472/88, determina que, havendo o efetivo desembaraço da mercadoria importada, sem nenhuma impugnação, retificação, reclassificação ou qualquer outro ato fiscal, infere-se que o Fisco concordou com os Termos e lançamentos daqueles documentos, não podendo, após, questioná-los. A atividade estatal cessa de pleno direito, não podendo ser retomada futuramente, face à decadência do direito correspondente;

3) O CTN prevê os casos de revisão de lançamento fiscal (ar. 149) entre os quais não se encontra o presente caso (erro de direito). Alega que os "erros de direito" não são sujeitos à revisão, quer por constituir ofensa a certeza jurídica emanada dos atos administrativos regularmente praticados, quer por ferir o princípio da imutabilidade do lançamento consagrado pela doutrina e jurisprudência como coluna vertebral da estabilidade das relações jurídicas entre estado e contribuinte;

b) Com relação à capitulação da multa:

EMCA

1) Foi aplicada à impugnante a multa capitulada no inciso II do art. 526 do R.A. (importação sem Guia ou documento equivalente). Contudo, tal importação foi acobertada pelos necessários documentos, conforme consta dos autos;

2) Esta preliminar deve ser acolhida, portanto, com a exclusão da citada multa do montante cobrado.

c) da compensação do imposto a maior:

1) O AI impugnado concluiu que o I.P.I. foi recolhido a maior. Tal crédito não foi considerado na lavratura do AI, apesar do consagrado instituto da compensação entre créditos e débitos recíprocos;

2) Requer que tal compensação seja efetuada.

III) DO MERITO

1) No mérito, o Auto de Infração pede a reclassificação fiscal do produto importado com base em laudo do LABANA;

Tal assertiva não pode prosperar face às características do produto e às regras gerais de interpretação de nomenclaturas.

2) A posição 3206 é identificada nas Notas Explicativas da Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas como abrangente "... das matérias corantes inorgânicas ou de origem mineral" e, ainda, "pigmentos corantes ... e os pós e palhetas metálicas", para emprego "na fabricação de cores e pigmentos para cerâmica ... e tintas de impressão", entre outros. (posição indicada pelo fiscal atuante);

3) A impugnante utilizou-se da classificação 3210.00.0300, cuja subposição abrange "Outras Tintas e Vernizes; Pigmentos à Água preparados, dos tipos utilizados para Acabamento de Couros". O subitem 3210.00.0300 trata de "Pigmentos a Água preparados, dos tipos utilizados para acabamento de couros".

As Notas Explicativas, por sua vez, mencionam tal classificação, quando diluídas num solvente aquoso, como "tintas emulsões ou tintas dispersões, constituídas por um aglutinante disperso em água e adicionada de pigmentos".

4) Assim, aplicando-se citadas regras gerais para interpretação das Nomenclaturas, em especial a regra 3,

EUCA

prevalece a classificação dada pela impugnante, por ser mais restrita que a indicada pelo Fisco, trazendo ainda uma identificação mais clara da mercadoria importada;

5) Finaliza requerendo o acolhimento das preliminares, sendo considerado improcedente o Auto de Infração, face à perfeita classificação do produto importado.

As fls. 43/44 manifesta-se o fiscal autuante, propondo a manutenção integral da exigência, pelo que expôs:

1) a impugnante não deveria estar surpreendida com a lavratura do auto, uma vez que o produto importado não é o guiado;

2) dessa forma, tal importação foi realizada ao desamparo de G.I. (art. 526, II, do R.A. e Parecer CST 477/88, item 17, inciso II, letra "b");

3) a declaração indevida da mercadoria enseja, além do recolhimento da diferença de tributos, se houver, a aplicação da multa de 50% sobre o montante apurado (art. 524, caput, do R.A.);

4) a matéria corante sob litígio está compreendida em código Tarifário diferente daquele que abriga as tintas;

5) à defendente é vedado desconhecer ou ignorar pois tomou ciência do Termo de Compromisso, pelo qual a homologação do lançamento somente se efetivará após auditoria na zona secundária aduaneira;

6) não é atribuição da fiscalização e nem é contemplada pelo Regulamento Aduaneira a dedução ou compensação de créditos tributários;

7) o art. 51 do R.A. não aborda nem trata de conferência aduaneira, classificação Tarifária ou valor aduaneiro;

8) a revisão aduaneira é ato legal previsto nos artigos 455 a 457 do Decreto 91.030/85 (R.A.);

9) não há que se falar em Notas Explicativas ou regras de classificação para mercadorias distintas. Tais subsídios são utilizados somente quando pairam dúvidas acerca do correto enquadramento tarifário, o que não ocorre no caso presente.

A autoridade de primeira instância julgou a ação fiscal precedente, através da Decisão n. 49/93/2 (fls. 46/52), assim ementada:

EMCA

"Imposto de Importação. Revisão de D.I. Mercadoria constatada ser diferente da descrita em D.I. desembaraçada pela IN/SRF 14/85. Laudo do LABANA identifica devidamente o produto. Multas aplicadas de acordo com a legislação regente".

Com guarda de prazo, a autuada recorreu da decisão singular, insistindo em suas razões da fase impugnatória, em especial em que:

1) Com relação ao procedimento fiscal, a reclassificação do produto foi feita após a consumação do desembaraço aduaneiro, portanto, intempestivamente;

2) O art. 51 do Regulamento Aduaneiro com redação dada pelo D.L. 2472/88, condiciona o desembaraço da mercadoria importada ao cumprimento de todas as obrigações legais e alfandegárias, mormente as que dizem respeito à classificação do produto. Assim, deferindo-se o desembaraço, homologado está o lançamento;

3) A revisão do lançamento não obedeceu aos preceitos legais estampados no art. 149 e seus incisos do CTN;

4) Com relação à capitulação da multa, o dispositivo legal dito infringido (inc. II do art. 526 do R.A.) não corresponde ao que diz o Auto de Infração, ou seja, que a recorrente "classificou erroneamente produto importado implicando, inclusive, na falta de pagamento do Imposto de Importação.

Face à total insubsistência da capitulação da multa, a mesma deve ser desconsiderada ou o Auto de Infração deve ser cancelado de pleno direito.

5) No que diz respeito à compensação de impostos, a reclassificação ensejou a cobrança do I.I. e dispensou a cobrança de I.P.I., ambos a alíquota de 10%.

Tendo ambos os tributos a mesma base de cálculo em termo de valor, NCZ\$ 43.313,00 (sic), o valor não recolhido de I.I. é idêntico ao valor do I.P.I. recolhido a maior, portanto, não houve qualquer prejuízo ao erário público. Imperiosa é, pois, a compensação entre os impostos citados.

6) No mérito, o Auto de Infração é totalmente insubsistente.

Segundo o laudo do LABANA, o produto importado é uma "... dispersão aquosa de um pigmento inorgânico branco (Dióxido de Titânio) em um meio constituído de Amô-

EULCA

nia, Poli (Acetato de Vinila/ Maleato de Dibutila) e um derivado de Celulose, uma matéria corante..."

Por tal descrição, a classificação fiscal do produto é aquela dada pelo contribuinte, 3210.00.0300 - pigmentos à base de água preparados, dos tipos utilizados para acabamento de couro...", visto que o pigmento está ligado à resina base (copolímero de vinil), com o plastificante maleato de dibutila, formando, pois, uma tinta.

A classificação sugerida pelo fisco não condiz sequer com a constatação feita pelo LABANA. O produto em questão tem uma forma muito mais complexa do que mera "matéria corante", sendo um produto acabado (tinta).

Considerando a classificação do produto segundo sua composição e as regras de interpretação das Nomenclaturas, mormente a de número 03, infere-se que a classificação proposta pelo fisco é totalmente improcedente;

7) Finaliza requerendo que sejam acolhidas as preliminares arguidas com a anulação do Auto de Infração ou, em se apreciando o mérito, que o Auto de Infração seja considerado insubsistente.

Requer, ainda, que lhe seja permitida a sustentação oral e que o processo seja julgado juntamente com os demais números 10805.001.038/90-18, 10805.003496/90-73, 10880.003318/90-15 e 10880.003337/90-60, pois todos tratam da mesma matéria.

E o relatório.

Emílio Magalhães

Rec.: 116.083
Res.: 302-721

V O T O

O recurso em pauta, para sua análise, deve ser considerado sob dois aspectos: as preliminares apresentadas e o mérito propriamente dito.

No que concerne às preliminares, alega a recorrente que:

1) Com relação ao procedimento fiscal, a reclassificação do produto foi feita após a consumação do desembaraço aduaneiro, portanto, intempestivamente.

De acordo com a interessada, o art. 51 do R.A. com redação dada pelo D.L. 2.472/88, condiciona o desembaraço da mercadoria importada ao cumprimento de todas as obrigações legais e alfandegárias, mormente as que dizem respeito à classificação do produto, sendo que, deferindo-se o desembaraço, homologado está o lançamento.

Levanta ainda que, no caso, a revisão do lançamento não obedeceu aos preceitos legais estampados no art. 149 e seus incisos do CTN.

Argumenta que a revisão de lançamento é impossível quando se basear em "mero erro de direito".

Não posso acatar quaisquer das alegações da recorrente quanto a esta matéria.

O art. 51 do D.L. 37/66 (e não do R.A., como mencionou a importadora) com redação dada pelo D.L. 2472/88 versa, apenas, sobre o desembaraço na importação, não prejudicando atos posteriores para a verificação dos diferentes elementos envolvidos na mesma, entre eles a classificação fiscal e o valor aduaneiro. Objetiva este artigo agilizar o procedimento do desembaraço, desde que possível, com a adoção de indispensáveis cautelas fiscais, se for o caso.

Na importação de que se trata, foi recolhida amostra, com ciência do importador, para a análise posterior pelo LABANA.

Não foi o lançamento homologado pelo fato da mercadoria ter sido desembaraçada.

Reza o art. 142 do CTN, "in verbis":

EMULA

"Art. 142: Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível".

Complementa o art. 150 do mesmo CTN, "in verbis":

"Art. 150: O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

Finaliza o parágrafo 4. do citado art. 150, "in verbis":

"Art. 150:
.....
Parágrafo 4.: Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador..."

Desta forma, mais uma vez, o desembaraço aduaneiro não "homologou" o lançamento. O próprio art. 447, do Regulamento Aduaneiro, em seu parágrafo 2. esclarece que a não observância do prazo de que trata este artigo implicará a entrega da mercadoria assegurados os meios de prova necessários, e sem prejuízo de posterior formalização da exigência (grifei).

Quanto ao disposto no art. 149 do CTN, o mesmo não socorre a recorrente, uma vez que, no caso, a legislação pertinente permite a revisão do lançamento, por força de verificações posteriores. A modalidade de erro de direito está contemplada pelo próprio CTN, no citado art. 149 e incisos.

A argumentação de que a reclassificação tarifária somente poderia ter sido realizada antes de consumado o desembaraço não auxilia, também, a importadora, uma vez que, no caso, prevalece o prazo decadencial de cinco anos estabelecido pelo art. 173 do CTN, para constituição do crédito tributário, nos termos do já citado art. 150 do mesmo código. Cai, assim, a decantada tese da "irrevisibilidade do erro de direito".

EMLA

2) Com relação à capitulação da multa, questiona a recorrente que a multa prevista no art. 526, inciso II, do R.A. não pode ser aplicada, em seu caso, pois a mesma penaliza a importação de "mercadorias do exterior sem guia de importação ou documento equivalente...", o que não ocorreu.

Insiste em que a importação que realizou foi acobertada pelos necessários documentos fiscais.

Não posso, também, reconhecer a procedência deste argumento pois, no processo de que se trata, a Guia de Importação emitida pela CACEX (atual DECEX) acobertava a importação de mercadorias descritas como "tintas preparadas à água, em estado físico líquido e qualidade industrial". Qualquer outra mercadoria importada, além da descrita, estaria ao desamparo de guia, ensejando a aplicação da multa citada. Como este é o ponto que será analisado, no mérito, a imputação de tal penalidade é decorrente de ser ou não reconhecida a reclassificação da mercadoria importada como correta.

3) No que diz respeito à compensação dos impostos, tal assertiva também não pode ser considerada.

Segundo o Auto de Infração, a importadora classificou o produto "sub-judice no código tarifário 3210.00.0300, às alíquotas de 60% para o I.I. (reduzida a 0%) e 10% para o I.P.I., devendo ser o produto reclassificado para o código 3206.49.9900, às alíquotas de 40% para o I.I. e 0% para o I.P.I.

Improcede, portanto, a alegação da autuada de que a reclassificação ensejou cobrança do I.I. a 10% e dispensou a cobrança do I.P.I. aos mesmos 10%.

A base de cálculo de ambos os tributos também não é a mesma. Em consequência, pela reclassificação feita, verifica-se que o importador deixou de recolher Cz\$ 9.936.61 (valor original) de I.I. e recolheu a maior Cz\$ 2.484,15 de I.P.I. (também valor original).

A compensação de impostos, indiscriminadamente, não está prevista em lei.

O art. 66 e seu parágrafo 1., da Lei n. 8.383/91 versam sobre a matéria em questão. Do mesmo assunto trata a IN n. 67/92.

Segundo estes dispositivos legais, a compensação de tributos só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie. *EMCA*

No caso, o imposto recolhido a maior (I.P.I.) não tem a mesma espécie do imposto que está sendo exigido pelo Auto de Infração (I.I.), não podendo, desta forma, os dois serem compensados entre si.

Deve, portanto, a recorrente, requerer a restituição do I.P.I. pago a maior através de processo próprio.

Finalmente, em relação ao mérito, argumenta a recorrente que o Auto de Infração é completamente insubsistente, face ao próprio laudo do LABANA que apurou ser o produto uma "... dispersão aquosa de um pigmento inorgânico branco (Dióxido de Titânio) em um meio constituído de Amônia, Poli (Acetato de Vinila/Maleato de Dibutila) e um derivado de Celulose, uma matéria corante...".

Segundo a interessada, esta descrição leva a se concluir que o produto objeto da lide não pode ser classificado como mero corante, pois tem uma composição muito mais complexa, devendo ser classificado na posição 3210.00.0300 - "pigmentos à base de água preparados, do tipo utilizado para acabamento de couro...", visto que o pigmento está ligado à resina base (copolímero de vinil) com o plastificante maleato de dibutila, formando, pois uma tinta.

Faltam, contudo, alguns esclarecimentos em relação ao produto, para melhor embasar o julgamento deste recurso.

Conforme esclarecimento fornecido pelo LABANA (lavrado às fls. 20/21), "o produto, quando aplicado em placa, quer à temperatura ambiente, quer à temperatura de 105.° C, seca formando uma película que apresenta filmogenia, mas não tem resistência nem aderência". Estas últimas são algumas das características de tintas.

Por tal, voto no sentido de converter o julgamento em diligência ao LABANA para que o mesmo se pronuncie a respeito dos seguintes quesitos:

- 1) Pode-se considerar o produto objeto do litígio como pigmento a base de dióxido de titânio, com modificadores?
- 2) Caso afirmativo, o pigmento pode ser considerado de grau alimentício ou farmacêutico?
- 3) Caso negativo, pode ser considerado do tipo Rutilo?
- 4) Caso negativo, pode ser considerado do tipo Anatase?

EMUCA

Rec.: 116.083

Res.: 302-721

5) Caso não corresponda a nenhum dos tipos anteriormente citados, a que tipo corresponde?

6) Outras informações que julgar relevantes.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 1994.

em Chieriegatto

ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO-Relatora