



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº 10845-004816/91.35

mfc

Sessão de 17 de março de 1993 **ACORDÃO Nº** 302-32.553

Recurso nº.: 114.965

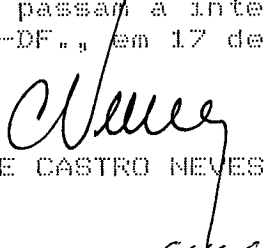
Recorrente: INDUSTRIAS GESSY LEVER LTDA

Recorrid DRF - Santos - SP

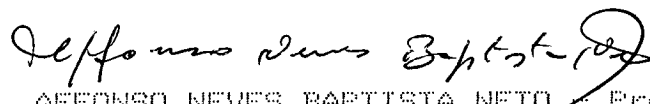
- Classificação de Mercadorias.
- Revisão Aduaneira.
- 1 - O prazo decadencial para o procedimento da revisão aduaneira é de 05 (cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador do Imposto de Importação.
- 2 - As consultas sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a matéria de classificação de mercadorias, quando formuladas durante a vigência da antiga Nomenclatura de mercadorias - NENCCA - perderam sua validade com o advento do Sistema Harmonizado (01/01/89).
- 3 - A multa embasada na Medida Provisória n. 291/91 não se aplica, no caso de Imposto de Importação.
- 4 - Recurso parcialmente provido.

Visto, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a penalidade, vencido o Conselheiro Ricardo Luz de Barros Barreto, que dava provimento integral, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.
Brasília-DF., em 17 de março de 1993.


SERGIO DE CASTRO NEVES - Presidente


ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO - Relatora


AFFONSO NEVES BAPTISTA NETO - Proc. da Faz. Nacional

VISTO EM
SESSÃO DE:

27 OUT 1994

2

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Ubaldo Campello Neto, José Sotero Telles de Menezes, Luis Carlos Viana de Vasconcelos, Wladimir Clvois Moreira e Paulo Roberto Cuco Antunes.

A falta de ciência do resultado da análise realizada, no prazo legal, induz à presunção da juridicidade da classificação adotada, como também de todos os demais elementos e documentos fornecidos pela impugnante por ocasião do desembaraço.

Tendo sido intempestiva a revisão, conclui-se que nova apreciação jurídica está a ocorrer em relação ao mesmo fato; não houve qualquer erro relativo à descrição da matéria-prima importada, sua natureza ou finalidade, nem se constatou ação ou omissão da impugnante quanto aos elementos fáticos levados regularmente à apreciação para a efetivação do lançamento originário. Logo, não há como cogitar-se de qualquer das hipóteses autorizativas de revisão a que se refere os vários incisos do art. 149 do CTN, de conformidade com o art. 145.

No caso, incide a regra inserida no artigo 146 CTN, que só admite modificação dos critérios jurídicos adotados por autoridades administrativas, no exercício do lançamento, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto ao fato gerado ocorrido posteriormente à nova orientação fiscal.

O Decreto-lei n. 37/66 e seu Regulamento, naquilo que se refere à revisão do lançamento do I.I., deve conformar-se necessariamente com as disposições pertinentes do CTN, art. 149, não sendo portanto válido o Auto de Infração, o qual deve ser julgado nulo, sem apreciação do mérito.

B) Quanto ao mérito:

b.1) Nos termos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, o tipo de enzima concentrado importado pela impugnante está enquadrado em função de sua constituição química, como enzimas cuja molécula é constituída unicamente por proteína e em função de sua atividade biológica, enquanto, por exemplo, amilases, lipases e proteases.

b.2) Segundo as mesmas Notas Explicativas - NESH, a posição 3507 compreende:

- as enzimas puras;
- os concentrados enzimáticos;
- as enzimas preparadas não especificadas nem compreendidas em outras posições As preparações a que se adicionaram substâncias que as tornam próprias para um uso específico também se incluem na presente posição, desde que não se incluam numa posição mais específica da Nomenclatura.

b.3) O produto importado pela impugnante é enzima concentrada protease, código 3507.900109, específico para a classificação de enzimas concentradas protease (posição mais específica que deve prevalecer sobre a mais genérica).

EMMA

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES - SEGUNDA CÂMARA
 RECURSO N. 114.965 - ACORDÃO N. 302-32.553
 RECORRENTE : INDUSTRIAS GESSY LEVER LTDA
 RECORRIDA : DRF - Santos - SP
 RELATORA : ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO

R E L A T O R I O

Em ato de revisão aduaneira, contra a empresa supra citada foi lavrado, em 22/08/91, o Auto de Infração n. 1084500.4816/91.35, por ter a autoridade fiscal constatado que a mesma importou mercadoria diferente daquela acobertada pelas D.I.s 49456/89 e 42.942/90, registradas em 04/12/89 e em 14/11/90.

Declarando a mercadoria como "SAVINASE 6.0 T" e adotando a classificação TAB 3507.90.0109, com alíquotas de I.I. de 30% e de I.P.I. de 0%, a empresa infringiu o artigo 100 do Regulamento Aduaneiro e ocasionou o pagamento do Imposto de Importação a menor, uma vez que o produto foi identificado como "enzima preparada", conforme Laudo de Análises n. 301/89, sendo sua correta classificação tarifária o código NEM/TAB-SH 35.07.90.0200 (I.I.: 40%, I.P.I.: 0%).

Da autuada foi exigido o pagamento do crédito tributário no montante de Cr\$ 2.615.877,00, com referência à D.I. n. 49456/89 e de Cr\$ 19.885.133,00, relativo à D.I. n. 42.942/90, crédito este correspondente à diferença do I.I. a recolher, valores a serem corrigidos monetariamente e acrescidos de juros de mora e da multa do I.I., embasada legalmente na Medida Provisória n. 298/91.

O citado laudo de análise n. 301/89 (LABANA) às folhas 35, efetuando a identificação química do produto, considerou-a positiva para matéria protéica, polissacarídeo, sódio, cloreto, fosfato, sulfato, potássio e surfactante não iônico e negativa para açúcar redutor, amido e cálcio, concluindo tratar-se de uma preparação a base de enzima proteolítica, polissacarídeo, sais inorgânicos e poli (oxietileno) glicol (surfactante não iônico), produto utilizado na indústria em formulações de detergentes para melhorar a atividade dos mesmos contra manchas protéicas. Ressaltou, contudo que a literatura técnica específica não cita se o seu uso deriva da propriedade tensoativa do componente Poli (oxietileno) glicol, que segundo a mesma é um ingrediente inerte para encapsulamento da enzima.

Em relação à D.I. n. 42942/90, o exame laboratorial foi solicitado ao LABANA através do Pedido n. 445/111, resultando no laudo n. 6313/90, cujo conteúdo foi cientificado (comunicado) ao contribuinte, conforme informação às folhas 39(verso).

Tempestivamente, a autuada impugnou a ação fiscal, alegando em síntese que:

Preliminarmente,

A) No Auto de Infração não foi mencionado o resultado do exame laboratorial n. 6313/90, correspondente à D.I. n.042.942, o que torna o auto nulo, conforme notificação expedida pela Receita Federal (fls. 56 e 73).

A impugnação da classificação tarifária somente poderia ter sido realizada dentro do prazo de 05 (cinco) dias depois de ultimada a conferência aduaneira, conforme determina o art. 50 do D.L. 37/66.

EMILIA

- b.4) Dos laudos de análises não constam elementos que levem à conclusão de que a mercadoria importada é uma enzima preparada, uma vez que os mesmos omitem essa definição. O aspecto da enzima concentrada, por razão de segurança para os operadores, serem encapsuladas em suportes inertes para evitar a formação de poeira (que viria a ser aspirada) e o contacto com a pele do operador não significa que seja uma preparação, nos termos do que foi exposto no subitem b.2.
- b.5) A conclusão laboratorial foi que "trata-se de uma preparação à base de Enzima Proteolítica, Polissacarídeo, Sais Inorgânicos e Poli (oxietileno) glicol.
- b.6) Esclarece o laboratório que o Poli (oxietileno) glicol "é um ingrediente inerte utilizado para encapsulamento da enzima".
- b.7) Pode-se concluir que o termo "preparação" corresponde somente à colocação da enzima concentrada dentro das capsulas, que é bem diferente das enzimas preparadas.
- b.8) Os Laudos do LABANA às folhas 74 e 76 e o Parecer Normativo - CST n. 52, de 30/09/87, ratificam integralmente que o produto importado é uma enzima concentrada protease.
- b.9) Solicita que o Auto de Infração seja considerado improcedente e o respectivo processo arquivado.

Na informação fiscal, o autor do feito considerou as alegações da autuada improcedentes, pelo que expôs:

A) Quanto à preliminar, a aceitação de que existe impossibilidade legal da revisão de lançamento por erro de direito carece de embasamento técnico-jurídico-formal. Contra argumenta que a providência fiscal está contemplada, inclusive na modalidade de erro de direito, pelo CTN, artigo 149 e incisos, e tornada dever de ofício da autoridade fiscal no desempenho de sua competência privativa (Anexo Parecer da FGFN sobre a validade legal da revisibilidade de declaração no lançamento do imposto de importação).

Quanto à alegação de inobservância do prazo de 5 dias, a partir do desembarço aduaneiro (Decreto-lei n. 37/66, art. 50) considera que o dispositivo carece de regulamentação, sendo, portanto, não aplicável, inclusive com fundamento no art. 178 do mesmo diploma legal que assim determina, verbis:

Art. 178: Este Decreto-lei entrará em vigor em 01/01/67, salvo quanto às disposições que dependam de regulamentação cuja vigência será fixada em regulamento".

B) Quanto ao mérito, a interessada excluiu de seu estudo o conteúdo global do texto em questão que leciona quais os parâmetros que vão determinar a diferença entre "enzimas concentradas" e "enzimas preparadas", sendo que as preparações enzimáticas decorrem de

ANCA

diluição dos concentrados (obtidos através de microorganismos, plantas, animais, bactérias, etc) por mistura das diversas enzimas isoladas ou dos próprios concentrados enzimáticos entre si. E que também se classificam como Preparações Enzimáticas aquelas às quais se adicionaram substâncias que as tornam próprias para um uso exclusivo (NESH, pag. 175).

Salientou que o LABANA, em seus laudos, informou que o produto é utilizado "na formulação de detergentes para melhorar a atividade dos mesmos contra manchas proteicas", portanto, de uso exclusivo e que as substâncias adicionadas, polissacarídeo, sais inorgânicos e poli (oxietileno) glicol é que vão possibilitar o emprego da preparação nos fins acima mencionados.

Ressaltou que, por força dos mandamentos emanados pelas NESHs à posição "3507", a referida Nota não autoriza a adição de substâncias aos concentrados enzimáticos de forma que, em tal acontecendo, como constatado pelo LABANA, tais produtos já se caracterizam como preparações.

Lembrou que o PN CST n. 52/87 não socorre o importador pois não contempla o produto SAVINASE 6,0 T entre os concentrados enzimáticos existentes no mercado, proteases, sendo sempre inadmissível a adição de outras substâncias que alterem sua destinação econômica/comercial.

Finaliza esclarecendo que o laudo n. 6313/90, do Laboratório de Análises, ratifica o que serviu de respaldo ao AI em foco, posto se tratar de cópia do mesmo.

Anexou o Parecer Normativo CST n. 52/87, e Informação em Mandado de Segurança impetrado pela Hoechst do Brasil Química e Farmacêutica S/A sobre "Erro sobre o Direito aplicável ao Fato ocorrido em Conferência Aduaneira e Corrigindo Ato de Revisão" (fls. 89 a 93).

Face à alegação do importador de que nos laudos de análise não constavam elementos que levassem à conclusão de ser o produto importado uma enzima preparada (item b.4), retornou o processo ao LABANA para que este respondesse ao quesito: o produto da lide é uma enzima preparada?

Através da Informação Técnica n. 016/92, o citado laboratório informou que a presença de Poli (oxietileno) glicol tem a função específica e exclusiva de facilitar a adição da enzima nas bases para detergentes, reduzindo o pó e melhorando a sua estabilidade na presença de outros componentes da formulação do detergente e concluiu que a mercadoria do Laudo n. 0301/90 é uma enzima preparada à base de protease, polissacarídeo, sais inorgânicos e poli (oxietileno) glicol (surfactante não iônico).

Face à informação citada, o fiscal atuante, considerando que foram feitas apenas referências sobre as características químicas do poli (oxietileno) glicol, o qual não altera a ação enzimática do Savinase 6,0 T, solicitou que novamente o processo retornasse ao LABANA para que o mesmo opinasse sobre a presença dos demais elementos, ou seja, do polissacarídeo e/ou sais inorgânicos como substâncias adicionadas para possibilitar a formulação do detergente.

Em resposta, através da Informação Técnica n. 034/92, (fls. 100) o Laboratório de Análises afirmou que os sais inorgânicos e polissacarídeo são agentes de granulação e fazem parte do núcleo dos glânulos, juntamente com a enzima e que a presença de poli (oxietile-

Euca

conclusão da Informação Técnica anterior: trata-se de enzima preparada à base de protease, polissacarídeo, sais inorgânicos e poli(oxietileno) glicol (surfactante não iônico).

Face às informações prestadas, o fiscal autuante considerou caracterizada, de pleno, a qualidade de enzima preparada referente à SAVINASE 6,0 T., mantendo a ação fiscal.

A autoridade de primeira instância julgou a ação fiscal procedente e manteve o crédito tributário original.

Com guarda de prazo e inconformada, a autuada recorreu da decisão singular a este Colegiado, insistindo em suas razões da fase impugnatória e anexando resposta da Divisão de Tributação da 8a. RF à sua consulta formulada em 1985, referente ao produto SAVINASE:

- a) Com referência à consulta referente ao produto SAVINASE 6,0. CM, a DIVTRI - 8a. RF decidiu que classificação da referida matéria-prima importada se daria no código 35.07.01.13 da TAB, correspondente hoje ao código 3507.90.01.09, específico para enzima concentrada protease (no caso, com uma atividade de 6,0 de KNPU/g, granulado de cor creme ou esbranquiçada). (fls. 137/139);
- b) Esclarece a recorrente que a SAVINASE 6,0 T contém a mesma enzima ativa que a SAVINASE 6,0 CM, conforme declaração do fabricante às folhas 140 e 141;
- c) Coloca que o referido Auto de Infração não deve prosperar por força do disposto no art. 48 do Decreto Federal 71.235 de 06/03.72, que assegurou desde novembro de 85, à recorrente, o direito a que nenhum procedimento fiscal seria instaurado relativamente à matéria consultada;
- d) Afirma que a impugnação de classificação tarifária da mercadoria somente poderia ter sido realizada dentro do prazo de 5(cinco) dias depois de ultimada a conferência aduaneira (art. 50 do D.L. 37/66);
- e) Infere que a falta de ciência do resultado da análise realizada, no prazo legal, induz a presunção da juridicidade da classificação adotada, como também de todos os demais elementos e documentos fornecidos pela importadora por ocasião do desembaraço;
- f) Alega que, tendo a revisão sido intempestiva, conclui-se que nova apreciação jurídica está a ocorrer em relação ao mesmo fato, devendo prevalecer a regra inserida no art. 146 do CTN e não os incisos do art. 149 do mesmo documento legal;
- g) Coloca que a revisão de ofício do lançamento do I.I. prevista no D.L. 37/66 e seu Regulamento, deve conformar-se com as disposições pertinentes do CTN, art. 149;
- h) Socorre-se das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, afirmando que a classificação deve efetuar-se pela posição mais específica, que deverá prevalecer sobre a mais genérica;

EMCA

- i) Insiste em que os laudos do LABANA não contém elementos que permitam concluir que a SAVINASE 6,0. T é uma enzima preparada, sendo que o Termo "preparação" por ele utilizado corresponde somente à colocação da enzima concentrada dentro das capsulas;
- j) Juntou aos Autos Laudo emitido pela Universidade Estadual de Campinas (fls. 142), o qual concluiu, analisando a atividade enzimáticas de Savinase, tratar-se de concentrado enzimático, sendo a atividade expressa em Tirozina/min/g enzima, determinada pelo método convencional de hidrólise da caseína (Ph 8);
- k) Protesta por sustentação oral do presente recurso, requerendo que as intimações relativas ao processo sejam remetidas para determinado endereço.

E o relatório.

Emílio Augusto

V O T O

Após detalhado exame do processo em pauta, várias matérias devem ser analisadas, em decorrência das próprias alegações da atuada na fase recursal.

A) No que se refere à consulta formulada pela interessada à DIVTRI, gostaria de esclarecer que a mesma teve por objeto o produto SAVINASE 6,0 CM, o qual, segundo informação do fabricante, contém a mesma enzima ativa do SAVINASE 6,0 T, apresentando como diferença apenas um aperfeiçoamento visando à segurança no manejo e na utilização, através de um melhoramento das características do pó.

Contudo, ao analisar a composição típica dos dois produtos, verifiquei que, embora os elementos de ambos sejam os mesmos, a porcentagem de sua presença em um ou outro é variável.

B) Desta maneira, como a resposta da DIVTRI foi fundamentada na Informação Técnica n. 004/86, de 24/04/86, emitida pelo LABANA (Santos), a partir de amostra do produto enviada pela consulente, não vejo como transferir este resultado para o recurso em análise, gerado de Auto de Infração originado de outros exames laboratoriais.

Com referência ao artigo 48 do Decreto n. 70.235, de 06/03/72 (e não n. 71.235, como alegou a recorrente), o mesmo não assegura indefinidamente o direito a que nenhum procedimento fiscal seja instaurado relativamente à espécie consultada.

Muito pelo contrário e jamais poderia ser este o pensamento do legislador.

O art. 48 do Decreto 70.235/72 determina, *vebis*:

"Art. 48: Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data de ciência:

- I : de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;
- II : de decisão de segunda instância.

Ora, no caso a consulta foi apresentada em 27/11/85 e a Orientação NBM/Divtri - Sa. RF n. 131/86 foi emitida em março do mesmo ano, com ciência em 11/06/86.

Os produtos importados foram submetidos a desembaraço aduaneiro em 1989 e 1990, datando o Auto de Infração de 1991.

Desta forma, nenhum procedimento se contrapõe ao disposto no artigo 48 do Decreto n. 70.235/72. *EWB*

D) Vale ainda salientar que, e este é talvez o principal item de nossa análise, a autuada efetivamente encontrava-se acobertada pela consulta por ela formulada à Receita Federal, enquanto vigorava ainda a Nomenclatura anterior, naquilo que se refere ao produto Savinase 6,0 C.M.

Com o advento do Sistema Harmonizado, que passou a vigorar a partir de 01/01/89, a supra citada consulta perdeu sua validade, uma vez que foi alterada a própria regra de classificação.

Não existe tradição de aproveitamento de consulta feita dentro de um arcabouço jurídico para outro arcabouço jurídico.

E) Quanto ao prazo decadencial da Revisão Aduaneira, apontado com base no artigo 50 do D.L. 37/66, o mesmo não pode prosperar, já que o artigo 178 do mesmo documento legal impõe não ser norma auto-aplicável, pois depende de regulamentação para estabelecer o marco inicial de sua vigência, vigorando assim o prazo decadencial de 5(cinco) anos, estabelecido no artigo 173 do CTN, para a constituição do crédito tributário, enquanto não homologado expressamente, nos termos do artigo 150 do CTN, caindo por terra a decantada tese da irrevivibilidade do "erro de direito".

Além do que o CTN, e seu artigo 100, reza que os "atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos", aí se colocando a IN n. 40/74, que baixa normas sobre o despacho aduaneiro de mercadorias importadas e sobre a revisão aduaneira.

Saliente-se ainda que este procedimento foi contemplado pelo artigo 455 do R.A. aprovado pelo Decreto n. 91.030/85, podendo ser realizado durante o prazo decadencial de 5(cinco) anos após a data de ocorrência do fato gerador do crédito tributário.

F) No que se refere à falta de ciência do resultado da análise realizada, no prazo legal, o fato não socorre a recorrente pois ela teve conhecimento do mesmo a tempo hábil, não ficando prejudicada em sua defesa.

A presunção de juridicidade alegada não prospera, face ao próprio objetivo do ato de "revisão aduaneira".

G) A conclusão de que nova apreciação jurídica está a ocorrer, com relação ao mesmo fato, também não encontra respaldo legal.

O artigo 146 do CTN procura salvaguardar o sujeito passivo em relação a fatos geradores ocorridos anteriormente à introdução de modificações nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento.

Não é este o assunto em pauta.

No caso concreto, na revisão, aplicaram-se as alíquotas corretas vigentes para as mercadorias importadas, na época da ocorrência do fato gerador. A cada mercadoria corresponde, na pauta aduaneira, uma posição apropriada. Se houve incorreta aceitação, por parte

Euclh

do agente fiscal, de enquadramento da mercadoria em "Ex" estabelecido por Portaria Ministerial, quando do exame cadastral ou desembaraço das mercadorias, isto não inibe que a mesma seja corrigida na revisão. As complementações de lançamento em relação a um único fato gerador são perfeitamente possíveis, desde que feitas tempestivamente, antes de decorrido o prazo de caducidade do direito de lançar.

Além do que o artigo 142 do CTN reza que o lançamento tem caráter vinculado e obrigatório, sob pena de responsabilidade funcional, seja ele lançamento originário ou lançamento complementar.

H) Desta forma, a revisão e seus resultados não se confrontam com o disposto no CTN. (art. 146 e 149).

I) No que se refere aos resultados dos exames efetuados pelo LABANA, os mesmos concluem claramente que a Savinase 6,0 T é uma preparação enzimática, conforme pode ser verificado nos próprios laudos constantes dos autos.

Face ao exposto e considerando que a legislação tributária respalda perfeitamente a ação fiscal, que os laudos técnicos constantes nos autos, referentes ao produto objeto deste processo e conseqüente recurso, identificam claramente ser o citado produto uma enzima preparada, com finalidade específica de utilização e tendo em vista a perda de validade da consulta formulada pela recorrente em 1985, conheço o recurso por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir a multa embasada na Medida Provisória n. 298/91.

Sala das Sessões, em 17 de março de 1993.

Elizabeth Moraes Chieriegatto

ELIZABETH EMILIO MORAES CHIEREGATTO - Relatora