



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
 TERCEIRA CAMARA

mfc PROCESSO Nº 10845-005662/92-80

Sessão de 13 de agosto de 1993 **ACORDÃO Nº** 303-27.711

Recurso nº.: 115.493  
 Recorrente: DESP GRAFICA S/A  
 Recorrid DRF - Santos - SP

Produto CROMALIN C4/CP.  
 Segundo Laudo Labana 5480/91, o produto é uma película estratificada não sensibilizada, classificado no código TAB/SH 3921.90.0599.  
 Classificação errônea do contribuinte.  
 Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

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

Brasília-DF., em 13 de agosto de 1993.

  
 JOAO HOLANDA COSTA - Presidente

  
 MILTON DE SOUZA COELHO - Relator

  
 MARUCIA COELHO DE MATTOS MIRANDA CORREA-Proc. da Faz. Nacional  
 Carlos M. Vieira

VISTO EM  
 SESSAO DE: **28 JAN 1994**

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Dione Maria Andrade da Fonseca, Carlos Barcanias Chiesa (suplente), Rosa Marta Magalhães de Oliveira e Humberto Esmeraldo Barreto Filho. Ausentes os Conselheiros Sandra Maria Faroni, Leopoldo César Fontenelle e Malvina Corujo de Azevedo Lopes.

MF - TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - TERCEIRA CAMARA  
RECURSO N. 115.493 - ACORDAO N. 303-27.711  
RECORRENTE : OESP GRAFICA S/A  
RECORRIDA : DRF - Santos - SP  
RELATOR : MILTON DE SOUZA COELHO

R E L A T O R I O

Em ato de revisão aduaneira, a fiscalização constatou, através do laudo de fls. 121, que o produto importado - Película sensibilizada não impressionada rolos para imagem cromática ou em preto e branco - Filmes de revelação e copiagem instantânea - CROMALIN C4/CP - classificado no código TAB 3702.20.0200 - tem sua classificação correta no subitem tarifário TAB/SH 3921.90.0599.

Exige o Auto diferença de tributos mais as penalidades previstas no inciso I do artigo 4 da Lei n. 8218/91 e no inciso II do artigo 364 do RIPI.

Em impugnação, o sujeito passivo alega o seguinte:

1 - Que, "... após vários meses do referido desembaraço, recebeu a impugnante o auto de infração anexo, através do qual lhe é exigida diferença de imposto de importação e de I.P.I., além de juros, correção monetária e multas previstas na legislação de regência";

2 - Que, "... tal exigência afigura-se impropriedade não só porque a classificação feita pela impugnante é a mais específica mas também porque o produto CROMALIN foi importado pela empresa atuada em diversas outras ocasiões, tendo sido classificado na posição 3702.20.0200, ... com a concordância da fiscalização";

3 - Que "a tabela da NBM - Nomenclatura Brasileira de Mercadoria, em relação à posição 3921.90.0599, classifica os produtos de forma genérica... enquanto que a posição 3702 é específica, com a seguinte orientação: 37.02 - filmes fotográficos sensibilizados... e a subposição 3702.20.0200, adotada pela empresa atuada, menciona: 3702.20 - filmes de revelação e copiagem instantâneas";

4 - Que "... uma vez que dentre as posições relativas à matéria películas sensibilizadas não impressionadas em rolos para imagem cromática, consta posição específica (3702.20.0200), não teve a impugnante qualquer dúvida em classificar a mercadoria de acordo com esta orientação...";

5 - Que "a impugnante, em outras oportunidades, importou o produto CROMALIN, ... tendo classificado o produto na posição 3702.20.0200, sem qualquer oposição por parte da fiscalização".

A ação foi julgada procedente, através das seguintes "considerandas":

"CONSIDERANDO que comportamentos equivocados anteriores D.Is. 005209/91, 003130/92 e 024083/90, fls. 29 a 37) não podem invalidar o correto julgamento do processo e causa;

CONSIDERANDO que o LABANA (laudo n. 5480/91, fls. 12) concluiu tratar-se o produto submetido a análise "de uma película estratificada de matéria plástica, que não se trata de mercadoria sensível às radiações no visível, ultravioleta e infravermelho...";

CONSIDERANDO que a defesa (fls. 16 a 21) nada alega contra as conclusões do laudo do LABANA".

Em recurso tempestivo, o sujeito passivo reitera as razões de impugnação e acrescenta o seguinte:

"Não pode, pois, a interpretação do fisco sobrepor-se a classificação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias. A Nomenclatura existe, exatamente, para classificação uniforme das mercadorias em todo o Território Nacional.

Tanto é assim, que a Recorrente, em outras oportunidades, importou o mesmo produto CROMALIN, conforme provam os documentos já constantes dos autos, através das D.Is. 005209 de 09/02/91, 003130 de 21/01/92 e 024083 de 11/07/90, tendo classificado o produto na posição 3702.20.0200, sem qualquer oposição por parte da fiscalização.

Trata-se, portanto, de prática reiterada e de critério de entendimento da própria repartição fiscal.

Desta forma, muito embora a fiscalização esteja pretendendo configurar a ocorrência de erro de fato, o que se verifica, no caso, é a alteração de prática reiteradamente observada pelas autoridades administrativas - o que exclui a possibilidade de imposição de penalidades, juros e atualização monetária do tributo, nos termos do art. 100 III parágrafo único do CTN - ou de critério jurídico, hipótese que não autoriza a revisão do lançamento.

Com efeito, o art. 100 III parágrafo único do CTN, assevera:

"Art. 100 - são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

...

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

Parágrafo único: A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo".

Ora, a Recorrente informou corretamente os dados relativos ao produto importado, de acordo com as informações do fabricante, constantes dos documentos anexos, e, nessas condições, o problema da classificação em questão é matéria puramente de direito, isto é, saber qual a norma (previsão hipotética da posição que deve ser aplicada ao fato).

Nesse caso, trata-se de valoração jurídica de fatos e não de dúvida quanto à existência ou extensão desses fatos, motivo pelo qual não pode mais ser revisto o lançamento por força do princípio da imutabilidade dos atos administrativos criadores de situações jurídicas individuais, consagrado em nosso direito positivo no art. 145 c/c 149 do CTN.

Precisamente por isso e também em face da norma do art. 100 III, parágrafo único do CTN, não se justifica, na espécie, a imposição da penalidade, eis que a Declaração de Importação da Mercadoria, classificada na posição 3702.20.0200, configura prática reiterada anteriormente aceita pela autoridade administrativa.

A questão deve também ser examinada, à luz do art. 112 do CTN que determina, em caso de dúvida, a relevação da penalidade, pelo princípio da "benigna amplianda", de que falava o saudoso Aliomar Baleeiro.

Referido dispositivo, contém a seguinte dicção:

"Art. 112. - A lei tributária que define infração ou lhe comina penalidades, interprete-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - a capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade, à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação".

Tal formulação leva necessariamente a desconsiderar o fundamento fático do auto de infração.

Assim, verifica-se a nenhuma possibilidade de êxito na pretensão fazendária.

E o relatório.

## V O T O

O laudo de fls. 12 - em resposta aos quesitos - esclarece que " não se trata de mercadoria sensível as radiações no visível, ultravioleta e infravermelho" (grifo meu) e define a mercadoria como "uma película estratificada de matéria plástica (grifo meu).

O subitem indicado pelo sujeito passivo (37.02.20.0200) tem como título de sua posição (37.02) "filmes fotográficos sensibilizados não impressionados, em rolos, de matérias diferentes do papel, do cartão ou dos têxteis, filmes fotográficos de revelação e copiagem instantâneas, em rolos, sensibilizados, não impressionados".

Ocorre que, como acima mencionado, o laudo constatou que o produto é uma película não sensibilizada, o que o leva à posição 3921 - "outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas de plástico e, mais, especificamente, o subitem 3921.90.0599 - "qualquer outra".

Verifica-se, portanto, que houve erro de classificação, não cabendo a alegação de que o sujeito passivo classificou o produto de forma mais específica, já que o produto importado é uma película estratificada não sensível, comportando uma classificação mais genérica, como a feita no subitem 3921.90.0599.

Quanto à invocação do item III do art. 100 do CTN (que relaciona como norma complementar a prática reiterada) é bem de ver que não se pode convalidar procedimentos errôneos, só porque passaram despercebidos em outras importações. Por outro lado, é certo que a intenção do legislador foi convalidar práticas, que por sua reiteração, viraram costume, mas que não causem prejuízos ao Fisco.

Da mesma forma incabível a invocação do princípio da imutabilidade dos atos administrativos (com base nos arts. 145 c/c 149 do CTN), pois a situação é justamente o inverso; o agente administrativo ao constatar irregularidades no ato administrativo, deve revê-lo, sob pena de responder por sua omissão.

Finalmente, também deve ser desprezada a referência ao disposto no art. 112 do CTN - que determina, em caso de dúvida, a relevação da penalidade - pelo simples fato de que o laudo realizado não deixa dúvidas de que o produto importado é uma película não sensibilizada, não se enquadrando, portanto, no subitem indicado pelo contribuinte.

Voto para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 1993.

  
MILTON DE SOUZA COELHO - Relator