

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.002169/94-29
SESSÃO DE : 08 de junho de 1999
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989
RECURSO Nº : 119.055
RECORRENTE : MICROSERVICE MICROFILMAGENS E
REPRODUÇÕES TÉCNICAS LTDA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Mercadorias discriminadas como "filmes sensibilizados, não revelados, não impressionados, não perfurados, para microfilmagem, em rolos com largura de 16 mm a 105 mm e comprimento de 30 m a 610 m" com emulsão de halogeneto de prata classificam-se no código NBM/SH 3702.32.0000.

Incabíveis as multas punitivas do II e do IPI.

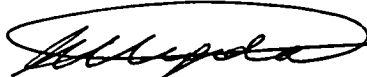
Mantidos os juros de mora.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

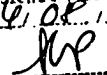
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

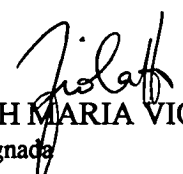
ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de irrevisibilidade do lançamento arguida pela recorrente. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as penalidades, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Antonio Flora, relator, Ubaldo Campello Neto e Paulo Roberto Cuco Antunes, que excluía, também, os juros. Designada para redigir o voto referente aos juros a Conselheira Elizabeth Maria Violatto.

Brasília-DF, em 08 de junho de 1999


HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial
da Fazenda Nacional
Em 08/06/99


LUCIANA CORÍEZ RORIZ FONTES
Procuradora da Fazenda Nacional


ELIZABETH MARIA VIOLATTO
Relatora Designada

01 AGO 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO e HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA. Ausente a Conselheira ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO. Fez sustentação oral o Advogado Dr. MÁRCIO C. FERREIRA DA SILVA-OAB/SP 105.912.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989
RECORRENTE : MICROSERVICE MICROFILMAGENS E
REPRODUÇÕES TÉCNICAS LTDA.
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : LUIS ANTONIO FLORA
RELATOR DESIG. : ELIZABETH MARIA VIOLATTO

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o auto de infração de fls. 1/15, onde no campo relativo à descrição dos fatos e enquadramento legal consta o seguinte:

Erro de classificação fiscal. Os microfilmes sensibilizados não impressionados de 16 e 35 mm de largura da marca FUJI HR11 são não perfurados, de acordo com o laudo 5.180/93 do Laboratório Nacional de Análises e Despacho Homologatório COSIT (DINON) 178/93 da SRF da 8ª RF, e estão nominalmente citados na Subposição 3702.3, com classificação no código NBM 3702.32.0000 com alíquotas de 20% para o Imposto de Importação e de 18% para o IPI, conforme as Regras 1ª e 6ª das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado.

Diz ademais que pelas DI's 11.258/93, 20.651/93, 27.347/93, 29.004/93 e 60.113/93, o contribuinte desembarçou os microfilmes acima citados, classificando-os nos códigos NBM 3702.92.0000 e 3702.94.0000, ambos com alíquotas de 0% para o Imposto de Importação e de 18% para o IPI. Conclui dizendo que, pelo acima exposto, houve insuficiência de recolhimento de tributos.

Cumprе destacar que, além da diferença de tributos (II e IPI) o auto de infração em questão também exige da contribuinte juros de mora, calculados até 18/10/94, além das multas de ofício respectivas, ou seja, quanto ao II, aquela prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91, e relativamente ao IPI, aquela contida no artigo 364, inciso II do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82, o que faz por totalizar um crédito tributário de 727.485,15 UFIR's.

Regularmente intimada da autuação conforme se constata às fls. 94, a contribuinte, com plena guarda de prazo, apresentou impugnação, ressaltando, em síntese, o seguinte:

- A mudança de critério jurídico não autoriza a revisão do lançamento, ou seja, da declaração de importação;
- Ser inadmissível a lavratura de auto de infração em decorrência de revisão de declaração de importação, sob o pretexto de ser

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989

outra a classificação tarifária, com alíquota maior que a adotada por ocasião da conferência e desembaraço da mercadoria;

- Que as mercadorias foram rigorosamente conferidas, operando-se sua liberação e o desembaraço da mercadoria sem qualquer espécie de problema quanto à natureza, quantidade, valor, estado e peso bruto e líquido dos produtos importados;
- Que muito após a importação ter sido consumada, exauridos os fatos geradores e formalizada a homologação dos lançamentos, com o desembaraço aduaneiro dos produtos, aconteceu a autuação, determinando que outra seria a classificação tarifária;
- Que o problema surgiu com uma manobra da multinacional Kodak, que, através da empresa Saher Hernandes Sampaio Comércio Exterior Ltda., formulou consultas à CST, desenvolvendo o texto de modo que as respostas fossem em harmonia com os interesses da multinacional;
- O texto das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, afirma que os filmes a que se referem a Posição 3702 e suas Subposições podem apresentar-se perfurados ou não;
- Que nada advém para fins fiscais o fato de que o filme ser perfurado ou não;
- Por fim, diz que ocorre a falta de tipicidade no que concerne às multas aplicadas. Por tais razões requereu a improcedência da autuação.

Em ato processual seguinte, consta às fls. 122/128 a decisão DRJ/SP .1722/95-41.88, cuja ementa é a seguinte:

II e IPI. Classificação Fiscal. Filmes para microfilmagem, não perfurados. A posição 3702, engloba os filmes perfurados ou não, porém os separa em subposições distintas por força das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado 1 e 6, o produto importado enquadra-se sob código 3702.32.0000. Ação Fiscal Procedente.

Como se observa pela ementa acima transcrita, a decisão monocrática confirmou o auto de infração. É importante destacar, outrossim, que a autoridade julgadora "a quo" ao enfrentar e rejeitar a preliminar arguida pela impugnante, relativamente à alegação de falta de amparo legal para a revisão das DI's

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989

que deram origem à autuação, considerou os termos do artigo 2º do Decreto-lei 2.472/88, que deu nova redação ao artigo 54 do Decreto-lei 54/66, além dos argumentos que leio nesta sessão (fls. 124/126).

Quanto ao mérito, diz a decisão monocrática que o produto importado está textualmente citado na posição indicada no auto de infração, não tendo sentido as alegações trazidas pela autuada, e que as multas lançadas estão também expressamente prevista para os casos de lançamento a menor dos tributos devidos na importação (fls. 126/127).

Da decisão em questão, a contribuinte, devidamente intimada conforme se verifica às fls. 130, apresentou tempestivo recurso voluntário endereçado a este Conselho de Contribuintes, que foi juntado às fls. 134/167, acompanhado de documentos, onde em prol de sua defesa e da reforma integral da decisão monocrática avoca os mesmos termos da impugnação, como razões de recurso, além do reforço das teses como destaque em leitura nesta sessão (fls. 135 e seguintes). Quanto à imposição das multas avoca em sua defesa atos declaratórios normativos da CST que dispõem sobre a inaplicabilidade das mesmas nos casos em que menciona.

Em grau de contra-razões de recurso, a Fazenda Nacional, por sua Procuradoria, diz às fls. 170, propugna pela manutenção da decisão recorrida dado que a contribuinte não trouxe em seu recurso nenhum elemento novo que justifique a modificação do julgado.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989

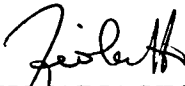
VOTO VENCEDOR EM PARTE

Discordo apenas do conselheiro relator em seu voto, no que se refere à aplicação dos juros moratórios.

Isto, porque entendo-os pertinentes à espécie, uma vez que, em se tratando de Tributos Aduaneiros, seu recolhimento deve ser efetuado na data da ocorrência do fato gerador da Obrigação Tributária.

No processo de que se trata, a data do registro da Declaração de Importação é que marca este momento.

Sala das Sessões, em 08 de junho de 1999


ELIZABETH MARIA VIOLATTO
Relatora Designada

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989

VOTO VENCIDO EM PARTE

A recorrente alega em preliminar ilegalidade da revisão procedida, suportada que está em erro de classificação tarifária de mercadorias, o que, no seu entendimento, significa clara e inequívoca revisão baseada em suposto erro de direito, ou então de alteração de critério jurídico. Com efeito, diz, sendo o Imposto de Importação lançamento tipo por declaração, consoante dispõe o artigo 146 do CTN e o artigo 44 do Decreto-lei 37/66, a atividade do contribuinte limita-se, nessa modalidade de lançamento, a fornecer dados de fato, sendo a aplicação do direito de exclusiva competência e responsabilidade da autoridade administrativa. Em tais casos, aduz, ainda, notificado o sujeito passivo do lançamento, este se torna definitivo e inalterável, não sendo autorizado ao Fisco revê-lo, quer sob a alegação de erro de direito, e menos ainda em razão de novos critérios jurídicos que pretenda introduzir.

Sobre a questão reporto-me inicialmente à lição do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado (“in” Curso de Direito tributário, 9ª ed., Ed. Malheiros, págs. 124/125), onde diz que: *...admitimos a revisão do lançamento em face de erro, quer de fato, quer de direito. É esta a conclusão a que conduz o princípio da legalidade, pelo qual a obrigação tributária nasce da situação descrita na lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. A vontade da administração não tem qualquer relevância em seu delineamento. Também irrelevante é a vontade do sujeito passivo. O lançamento, como norma concreta, há que ser feito de acordo com a norma abstrata contida na lei. Ocorrendo erro de sua feitura, quer no conhecimento dos fatos, quer no conhecimento das normas aplicáveis, o lançamento pode, e mais que isto, o lançamento deve ser revisto.*

Além do entendimento doutrinário, cabe ressaltar que os artigos 50 e 54 do Decreto-lei 37/66, com a redação dada pelo artigo 2º do Decreto-lei 2.472/88, confere e atribui competência legal à Fiscalização para fazer a revisão desde que processada no prazo de cinco anos, contados a partir do protocolo da declaração de importação. Ademais, como já firmado por esta Casa Julgadora “a revisão aduaneira é instituto típico aduaneiro, podendo ser realizado enquanto não houver o Fisco decaído do direito de realizar o lançamento. Nessas condições rejeito a preliminar arguida pela recorrente.

No mérito, não obstante os relevantes termos do combativo recurso voluntário, entendo que a decisão monocrática, ainda que concisa, revela consistência jurídica quanto à fundamentação que confirmou a classificação atribuída pela Fiscalização.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989

Com efeito, compulsando a NBM então vigente, verifica-se que o produto importado pela recorrente está textualmente citado na posição que menciona o auto de infração.

De fato, como destaca a decisão recorrida, a classificação fiscal de mercadorias é efetuada de acordo com 6 (seis) regras, denominadas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado.

Nesse sentido, diz a RGI 1 que “os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo”. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas Regras que estabelece em seguida.

Ao contrário do que assevera a recorrente, as NESH apenas esclarecem que independentemente do fato desses produtos apresentarem-se perfurados ou sem perfuração, são classificados na posição 3702, porém em subposições diferentes, de acordo com a distinção feita na Tarifa Aduaneira do Brasil.

Além disso, cumpre esclarecer que a matéria de que trata o presente processo já foi objeto de apreciação por este Conselho, consoante se verifica nos autos do processo do recurso 116.607, que cristalizou o Acórdão 303.28.059, cuja relatora designada foi a eminente conselheira Sandra Maria Faroni, que com o deslevo sempre presente em suas manifestações, avocou relevantes argumentos dentre os quais aqui me permito trazer alguns à colação para melhor esclarecer a questão que me é dada a decidir.

Com a devida vênia, diz a citada conselheira:

De acordo com a RGI 1, pelo texto da posição 3702 e da Nota 2 do Capítulo 37, os filmes de que se trata estão compreendidos na posição 3702. A classificação a nível de subposição, item e subitem far-se-á em observância à RGI 6 combinada com a RGI 1.

A posição 3702 compreende as subposições 10, 20, 3, 4, 5 e 9 (estas últimas, subposições abertas). De acordo com os textos, classificam-se na subposição 3702.10 os filmes para Raio X e na subposição 3702.20 os filmes para revelação e cópiagem instantâneas. Classificar-se-ão, pois, nas subposições 3702.3 (31, 32 ou 39), 3702.4 (41, 42, 43 ou 44), 3702.5 (51, 52, 53, 54, 55 ou 56) ou 3702.9 (91, 92, 93, 94 ou 95) todos os filmes fotográficos, não impressionados em rolos, de matéria diferente do papel, de cartão ou dos têxteis, que não sejam de Raio X ou de revelação e cópiagem instantânea.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989

O critério para classificação dos filmes não perfurados numa das subposições abertas 3702.3 ou 3702.4 é definido a partir da largura: os de largura não superior a 105 mm estarão na subposição aberta 3702.3; os de largura superior a 105 mm, na subposição aberta 3702.4.

Para identificar a subposição fechada dentro da subposição aberta 3702.4, distinguem-se, de início, entre os filmes para fotografias a cores (subposição 3702.31) e para fotografias não a cores (subposição 3702.32 ou 3702.39, conforme contenham emulsão com halogeneto de prata (3702.32) ou não (3702.39).

Para identificar a subposição fechada dentro da subposição aberta 3702.4, distingue-se, a princípio, entre os de largura superior a 610 mm (3702.41, 3702.42 ou 3702.43) e os de largura não superior a 610 mm (3702.44). Os de largura superior a 610 mm classificar-se-ão na posição 3702.43 se seu comprimento não for superior a 200 m, ou nas subposições 3702.41 (se para fotografias a cores) ou 3702.42 (se para fotografias não a cores), se de comprimento superior a 200 m.

Os filmes perfurados policromos da subposição aberta 3702.5 ou 3702.9, conforme sejam para fotografia a cores (3702.5) ou não (3702.9).

Os filmes perfurados policromos da subposição aberta 3702.5, conforme sua largura, classificam-se nas subposições fechadas 3702.51 ou 3702.52 (se de largura não superior a 16 mm) ou 3702.53, 3702.54, 3702.55 e 3702.56 (se de largura superior a 16 mm).

A distinção para os filmes perfurados, policromos de largura não superior a 16 mm entre as subposições 3702.51 ou 3702.52 é feita tomando em consideração o comprimento: os de comprimento não superior a 14 m classificam-se na subposição 3702.51 e os de comprimento superior a 14 m, na subposição 3702.52.

Os filmes perfurados policromos de largura superior a 16 mm, por sua vez, são classificados nas subposições 3702.53, 3702.54 ou 3702.55 se de largura não superior a 35 mm, e na subposição 3702.56, se de largura superior a 35 mm. Os de largura não superior a 35 mm classificam-se na subposição 3702.55 se seu comprimento for superior a 30 m, na subposição 3702.53 se, além de comprimento não superior a 30 m forem para diapositivos, e na subposição 3702.54 se de comprimento não superiores a 30 m, não forem para diapositivos.

Os filmes perfurados não policromos, da subposição aberta 3702.9, classificam-se nas subposições fechadas a partir, inicialmente, de sua largura. Os de largura não superior a 16 mm serão da subpsosição 3702.91 (se seu comprimento não for superior a 14 m) ou da subposição 3702.92 (se seu comprimento for superior a 14 m). Os de largura superior a 16 mm, porém não superior a 35 mm,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989

classificar-se-ão na subposição 3702.93 (se de comprimento não inferior a 30 m. Os de largura superior a 35 mm, classificar-se-ão na subposição 3702.95.

Destarte, equivoca-se a Recorrente, ao pretender que a classificação dos filmes leve em consideração apenas sua largura e comprimento. SE assim fosse, um filme de largura de 16 mm e comprimento de 30 m, por exemplo, poderia se classificar ao mesmo tempo nos códigos 3702.52, 3702.92, 3702.31, 3702.32 e 3702.39, pois todos eles abrangem filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, em rolos, de matérias diferentes do papel, do cartão ou dos têxteis, que tenham aquelas dimensões. E tal resulta, exatamente, da não observância do procedimento classificatório que exige seja, inicialmente, feita a classificação a nível de posição para, só então, sucessivamente e no âmbito desta, eleger subposição, item e subitem.

No caso concreto, em se tratando de filmes fotográficos, sensibilizados, não impressionados, em rolos, de matéria diferente de papel, cartão ou têxteis, estão compreendidos na posição 3702.

Não sendo filmes para Raio X nem para revelação e cópiagem instantâneos, classificar-se-ão numa das subposições abertas designadas pelos dígitos 3, 4, 5 ou 9.

Por serem não perfurados, necessariamente estarão numa das subposições abertas 3 ou 4 (3702.3 ou 3702.4) o que, de plano, invalida as classificações adotadas pela recorrente (3702.92.0000 e 3702.94.0000) destinadas a filmes perfurados.

Sendo todos de largura não superior a 105 mm estarão abrangidos por uma das subposições fechadas da subposição aberta 3. Uma vez que não estarão discriminados nos documentos de importação como sendo para fotografia a cores, estarão compreendidos nas subposições 32 ou 39. Ressalte-se que em momento algum, quer na impugnação, quer no recurso, a empresa contestou o fato, implícito na classificação dada pela fiscalização de não serem policromos. Finalmente, por conterem halogeneto de prata a classificação, de acordo com os critérios da NBM/SH é a do código 3702.32.0000, como bem entendeu a Fiscalização e confirmou a decisão monocrática.

De outra parte, tenho a discrepar da decisão recorrida, entendendo merecedora de reforma, a parte da autuação que exige juros de mora e as multas punitivas tanto para o II quanto para o IPI.

Assim sendo, quanto aos juros de mora, inúmeras vezes tenho me pronunciado que tais encargos são incabíveis no processo administrativo fiscal. Diz o artigo 161 do CTN que “o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.055
ACÓRDÃO Nº : 302-33.989

mora". Por sua vez o Decreto 70.235/72, em seu artigo 1º, está escrito que "este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário". Dessa maneira, somente a partir do momento em que o crédito estiver efetivamente determinado, o que se dá após o trânsito em julgado do procedimento fiscal é que se tem o crédito tributário nos exatos termos do retrocitado artigo 161 do CTN, e a partir de então, caso não pago no prazo fixado pela Fiscalização é que o contribuinte passa a incorrer em mora. Ademais, mora implica em inadimplemento e somente pode incorrer em mora quem é inadimplente.

Se isso não bastasse, não posso deixar de salientar fato que entendo de alta relevância e que vulnera o princípio da isonomia. Com efeito, quando qualquer contribuinte pleiteia junto ao Poder Judiciário devolução de quantias a título de repetição do indébito por inconstitucionalidade ou qualquer outro motivo, caso procedente a ação, a sentença determina a incidência de juros de mora somente após o trânsito em julgado da ação, geralmente longos anos após a sua propositura, muito ao contrário do que ocorre quando o Fisco se diz credor. Destarte, não posso aceitar a aplicação de dois pesos e duas medidas quando existir fase litigiosa instaurada, à luz do que preceitua o artigo 5º da Constituição Federal, ou seja, "todos são iguais perante a lei".

No tocante à multa de ofício sobre o valor da diferença do Imposto de Importação, entendo da mesma forma aqui incabível, por razões já expostas em outros julgados que entendo desnecessário aqui reprisa-las, uma vez que a própria autoridade fiscal, sob a ótica que menciona, já reconheceu a inaplicabilidade das mesmas através de atos declaratórios normativos, nos casos de classificação tarifária errônea, como ocorrido neste processo. A mesma sorte deve ter a multa punitiva do IPI por ter a mesma natureza e analogia.

À vista do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao apelo da recorrente para excluir do crédito tributário os valores lançados a título de juros de mora e de multas punitivas (ofício).

Sala das Sessões, em 08 de junho de 1999


LUIS ANTONIO FLORA - Conselheiro