



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

1g1

PROCESSO Nº 10074.000118/92-47

Sessão de 27 setembro de 1994 **ACORDÃO Nº** 302-32.839

Recurso nº.: 115.901

Recorrente: MONTEVERDE INTERNACIONAL LTDA.

Recorrid IRF - RIO DE JANEIRO - RJ

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA - CASCOS PARA "JET-SKIS".
Incorretas as classificações adotadas, tanto pelo sujeito passivo quanto pelo fisco, enquadrando-se a mercadoria em uma terceira classificação. A diferença dos tributos devidos deve ser recalculada considerando-se as alíquotas estabelecidas no código correto, vigentes na data dos registros das DI's. Incabíveis as multas do art. 364, II, do RIPI e do art. 74 da Lei 7799/89. Juros de mora devidos somente a partir do vencimento do prazo estabelecido para a impugnação do lançamento.

Recurso parcialmente provido.

VISTOS, 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, vencidos os Cons. Elizabeth Emilio Moraes Chierigatto, Ricardo Luz de Barros Barreto e Ubaldo Campello Neto que davam provimento integral ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 27 de setembro de 1994.


UBALDO CAMPELLO NETO - Presidente em exercício


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES - Relator


CLAUDIA REGINA GUSMÃO - Procuradora da Faz. Nacional

VISTO EM 07 DEZ 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: ELIZABETH MARIA VIOLATTO, JORGE CLIMACO VIEIRA (Suplente) e LUIS ANTONIO FLORA.



MF-TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES - SEGUNDA CAMARA.
RECURSO N: 115.901 - AC. 302-32.839
RECORRENTE: MONTEVERDE INTERNACIONAL LTDA
RECORRIDA : IRF-RIO DE JANEIRO/RJ.
RELATOR : CONS. PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES

R E L A T O R I O

Contra a empresa MONTEVERDE INTERNACIONAL LTDA foi lavrado Auto de Infração pela IRF-RIO DE JANEIRO, pelos fatos e enquadramento legal assim descritos no campo 10 do A.I. de fls. 02:

"No exercício das funções de Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, realizamos fiscalização na empresa retro-qualificada e constatamos que a mesma despachou através das Declarações de Importação n 7.864/91, 13.466/91, 22.913/91 e 25.568/91 (doc. anexos) cascos de fibra de vidro para embarcações, no código da TAB 8906.00.9900 com alíquota de 20% para o imposto de importação e isento para o imposto sobre produtos industrializados, quando a classificação correta é no código 9506.29.9900, com alíquota de 70% para o imposto sobre importação e 20% para o imposto sobre produtos industrializados, de acordo com o que estabelece a Nota 3 do Capítulo 95 da TAB, por tratar-se de casco de fibra de vidro para JET-ESQUI, ficando, assim, o contribuinte obrigado a recolher a diferença de impostos, decorrente do descumprimento do que dispõe o art. 22 do Decreto-lei n 37/66 e os artigos 62 e 63, inciso I, alínea "a" do R.I.P.I., aprovado pelo Decreto n 87.981/82, mais a multa de mora prevista no art. 74 da Lei n 7.799/89 para o Imposto sobre Importação e a multa do art. 364, inciso II e § 4 do R.I.P.I. e juros de mora de acordo com o art. 3, inciso I, da Lei 8.218/91 para o período de março/91 até dezembro/91 e de janeiro/92 em diante, de acordo com os artigos 58 e 59 da Lei n 8.383/91."

Regularmente intimada a Autuada apresentou impugnação tempestiva, sem discordar de que a mercadoria importada era mesmo cascos para "JET-SKIs", ar argumentando, em síntese, o que se segue:

- Argui a anulação do Auto de Infração por vício insanável, entendendo que os artigos 22 do D.L. 37/66, 62 e 63, inciso I, alínea "a" do R.I.P.I. não foram infringidos, porquanto o primeiro trata da forma de cálculo do



MINISTÉRIO DA FAZENDA

TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

-3-

REC. 115.901.
AC. 302-32.839.

I.I. e os segundos se referem a forma e base de cálculo do I.P.I.. A alíquota do I.I. foi corretamente aplicada, segundo a classificação adotada e aceita pela Fazenda, tanto nas expedições das G.Is., como na ocasião dos desembaraços, enquanto que a isenção do IPI também resultou da classificação dada às mercadorias importadas. Se erro houve foi o de "classificação", do qual participou o Estado, por seus agentes e os dispositivos apontados como infringidos não trata de erro de classificação dos produtos e, neste caso, não existiriam as infrações aos artigos mencionados na autuação;

- O auto também materializa afronta ao inciso XXXVI do art. 5 da Constituição Federal, uma vez que tanto as G. Is. como o registro das D.Is. representam atos administrativos perfeitos e acabados, inatingíveis, por via de consequência, pelos atos dos agentes fiscais, inclusive, por problema de competência, em virtude de, no mínimo os agentes fiscais autuantes serem hierarquicamente do mesmo nível das autoridades autoras daqueles atos administrativos;

- Quanto ao mérito, diz que a autuação fiscal é indevida e ilegal, por entender que a classificação dada nas DIs. mencionadas está correta, invocando as regras 03 e 06 das "Regras Gerais Para Interpretação do Sistema Harmonizado", bem como o texto e a NC (89-1) do Capítulo 89 da TAB/SH;

- Argumenta que em caso de erro na classificação dada pela Recorrente, o que admite "ad argumentandum", existe a responsabilidade do Fisco por tal enquadramento, uma vez que submeteu à CACEX os seus pedidos de G.Is, os quais lhes foram deferidos com a classificação da TAB indicada, sem qualquer exigência; Que tais mercadorias foram submetidas a desembaraço através de D.Is., sendo liquidados os tributos incidentes; Que o comerciante para estabelecer os preços de venda computa os impostos e se o Fisco permite que, para argumentar, tamanho erro ocorra, com mudança de alíquota do I.I. de 20% para 70% e mude de isento para 20% o IPI, alterando, completamente, os custos, materializar-se-á prejuízo irreparável com a venda dos produtos, sem os aludido incrementos tributários. Impor-se-ia, então, a responsabilização dos agentes prepostos, no caso, da própria União, pelo montante a que estivesse obrigado a pagar, por força do erro dos mencionados agentes fiscais;

- Pensar o contrário seria admitir que o Estado pudesse



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

-4-

REC. 115.901.
AC. 302-32.839.

fazer uma verdadeira armadilha para o contribuinte, permanecendo silente quanto ao erro, para depois, quando o contribuinte já não mais tivesse meios para consertá-lo, o punir, de forma irreparável, pois não teria mais como recuperar os custos, em virtude de os produtos, à exceção de uns poucos, que foram mantidos para demonstração, já terem sido vendidos

- Daí concluir-se que os zelosos agentes fiscais autuantes estão inteiramente equivocados ao classificar os cascos em questão no capítulo 95 que, em verdade, abrange, fundamentalmente, artigos de lazer, excluídas as mercadorias enquadradas no Capítulo 89 e em especial, na posição 8906, isenta de IPI, como é a hipótese;

- Que, repetindo, ainda que a classificação tivesse sido feita erroneamente, tal fato não constituiria infringência aos dispositivos legais dados como feridos, cabendo o velho brocardo latino: não há infração sine lege, cabendo à autoridade apontar o dispositivo que o ato infringiu e não aqueles resultantes das consequências do referido ato, como no caso aconteceu.

- Que milita em favor da Suplicante a presunção de acerto na classificação TAB, quer para efeito de I.I. quanto para a determinação da alíquota de IPI, em virtude da tramitação regular de toda documentação, mormente da Guia de Importação;

- Que mesmo que erro houvesse, não caberia autuar o contribuinte, mas sim, advertir o funcionário e demais órgãos, quanto ao erro constatado, notificando o contribuinte, com a advertência quanto ao acontecido e de que, dali em diante, a classificação correta seria tal ou qual, conforme o entendimento da autoridade;

- Que, na hipótese, ainda que de fato tivesse ocorrido o enquadramento inadequado seria, no máximo, erro, não se justificando, jamais, a cobrança das multas capituladas nos artigos 74 da Lei 7799/89 e no inciso II do artigo 364 do RIPI, até porque os fatos não se subsumem nas situações legais previstas nos aludidos dispositivos;

- Finalmente, cabe ao fisco provar que a má classificação é de responsabilidade do contribuinte e não de seus agentes. Trata-se, pois, de situação sui generis, em que há a inversão da presunção da legalidade do ato.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

-5-

REC. 115.901.
AC. 302-32.839.

Os autores do feito fiscal manifestaram-se, às fls. 96/98, pelo prosseguimento do processo com a confirmação do Auto de Infração.

Decidindo a questão a Autoridade aduaneira julgou procedente a ação fiscal, embasada na argumentação constante dos seguintes CONSIDERANDOS ((fls. 100/101):

- que a revisão aduaneira é o instrumento legal que visa apurar eventuais falhas ocorridas durante o despacho aduaneiro, e está prevista no art. 455 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n 91.030/85;

- que a revisão aduaneira poderá ser realizada enquanto não decair o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário (art. 456 do R.A.);

- que mediante diligência fiscal e correspondência juntada pela interessada (fls. 95), ficou constatado que, efetivamente, os cascos de fibra de vidro importados foram utilizados na montagem do veículo náutico denominado JET-SKI;

- que, assim, a classificação tarifária correta é 95.06.29.9900, com alíquotas de 70% (setenta por cento) para o Imposto de Importação e 20% (vinte por cento) para o Imposto sobre Produtos Industrializados;

- que este entendimento está previsto nas Regras 03 e 06 das Regras para Interpretação do Sistema Harmonizado, quer pelas Notas 1 e NC do Capítulo 89, quer pela objetiva menção às embarcações para esporte;

- que é de ser obedecida a tipificação legal constante das normas previstas na legislação que fundamentou o Auto de Infração, ou seja, se a mercadoria importada não foi classificada corretamente, infringe a importadora os dispositivos legais citados na autuação;

- que a infração fiscal está devidamente tipificada e comprovada, conforme consubstanciada no Auto de Infração e documentos seguintes;

- que não é de ser considerado o alegado prejuízo suportado pela interessada, uma vez que a ação fiscal teve como objetivo assegurar os superiores interesses da Fazenda Nacional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

-6-
REC. 115.901.
AC. 302-32.839.

Inconformada e com guarda de prazo apela a Interessada a este Colegiado, arguindo preliminares de nulidades, inicialmente do Auto de Infração, por entender que os dispositivos legais mencionados pelo Autuante - artigos 22 do DL n 37/66 e 62 e 63, inciso I, alínea "a" do R.I.P.I. aprovado pelo Decreto n 87.981/82 - não foram infringidos; e também da Decisão, por ter silenciado a respeito da referida preliminar suscitada na Impugnação de Lançamento, entendendo que tais alegações não foram enfrentadas pela Autoridade recorrida, da mesma forma que aconteceu com a argumentação sobre a infringência do inciso XXXVI do art. 5 da Constituição Federal.

Quanto ao mérito, segue a Apelação a mesma linha da Impugnação de Lançamento, insistindo a Suplicante em que efetuou a classificação correta da mercadoria no código TAB 8906.00.9900. Destaco, do referido recurso, os seguintes dizeres (fls. 110):

I-DOS FATOS:

"8. Também o julgador de primeira instância deu ênfase ao fato de que, dos 40 cascos importados, terem sido encontrados 03 utilizados como jet-ski, esquecendo-se, em primeiro lugar, que 37 foram vendidos como cascos, conforme notas fiscais acostadas e segundo que, data venia, não seria vedado o uso em montagem de Jet-Ski; afinal o referido equipo está compreendido no gênero estrutura flutuante e no subgênero outras embarcações, referido na posição 8906.00.

8. Averte-se que, dos 40 cascos importados, 37 foram comercializados sem qualquer montagem, isto é, na forma em que foram importados, sem qualquer referência a Jet-Ski. De pronto se constata que, no mínimo, a conclusão dos agentes fiscais foi precipitada, pois estendeu ao todo a utilização dada a pequena parcela, o que a lógica e o bom senso afastam. Portanto, ainda que fosse vedado o uso de cascos classificados na posição 8906 para montagem de Jet-Ski, a infração se cingiria às unidades efetivamente desvirtuadas e não a todas."

Pede a Suplicante, finalmente, o cancelamento total da ação fiscal, seja por acatamento da preliminar suscitada ou em atendimento ao mérito e, em último caso, que seja cancelada qualquer penalidade aplicada.

E o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

-7-
REC. 115.901.
AC. 302-32.839.

V O I O

Apreciando a preliminar trazida no Recurso Voluntário, de nulidade do Auto de Infração por vício insanável, vejo que não cabe razão à Suplicante pois que, em primeiro lugar, aqui se trata, principalmente, da cobrança de diferença de tributos (Imposto sobre a Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados), que, no entender do Fisco, teriam sido recolhidos à menor pela Importadora (Recorrente), quando do despacho da mercadoria envolvida. Por sua vez, as penalidades aplicadas estão devidamente capituladas, ainda que possam ser indevidas, o que veremos mais a seguir.

Igualmente não procede a alegação de que a emissão de Guias de Importação e o registro das D.Is. representam atos administrativos perfeitos e acabados, inatingíveis, por via de consequência, pelos atos dos agentes fiscais. A classificação da mercadoria é matéria da competência da Receita Federal. A Guia de Importação espelha uma classificação de produto pretendida pelo Importador, matéria na qual não adentra o órgão fornecedor do aludido documento. A sua correição será, na forma da legislação, verificada pela fiscalização.

Por sua vez, a Declaração de Importação (D.I.) é documento emitido pelo Interessado (Importador ou seu preposto), constituindo-se, na forma da legislação, em um lançamento por homologação que, quando executada tal homologação, enseja a extinção do crédito tributário correspondente. A lei estabelece prazo de 5 (cinco) anos à Fazenda Pública para constituição de crédito tributário (prazo decadencial), período do qual dispõe a autoridade aduaneira para realizar a revisão do despacho aduaneiro (D.I.) procedimento também estabelecido na legislação vigente.

Diante do exposto, rejeito a preliminar arguida pela Interessada.

Com relação ao mérito discute-se, neste caso, a classificação de mercadoria importada, gerando ou não recolhimento a menor de Imposto sobre a Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, penalidades, juros e correção monetária.

Trata-se a mercadoria, como já visto, de "cascos de fibras de vidro para embarcações", o que nos remete, de pronto para o capítulo 89 da TAB/SH, mesmo indicado pela Recorrente, que trata das "EMBARCAÇÕES E ESTRUTURAS FLUTUANTES".

Segundo as CONSIDERAÇÕES GERAIS deste capítulo, nele também classificam-se:

- a) As embarcações incompletas ou não acabadas como por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

-8-

REC. 115.901.
AC. 302-32.839.

exemplo, as estruturas desprovidas das suas máquinas propulsoras, dos seus instrumentos de navegação, dos seus mecanismos de elevação e de movimentação, dos seus móveis;

b) Os cascos, qualquer que seja a matéria de que se constituam.

Já o capítulo 95 da mesma TAB/SH, no qual, segundo o Fisco, se enquadra a mercadoria, engloba: BRINQUEDOS, JOGOS, ARTIGOS PARA DIVERTIMENTO OU PARA ESPORTE, SUAS PARTES E ACESSÓRIOS.

Considerando, neste caso, a Regra 3.a. das Regras de Interpretação da TAB/SH, donde a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas, temos que a mercadoria tem posição mais específica dentro do capítulo 89, afastando-se, assim, de pronto, a possibilidade de se adotar a classificação invocada pelo Fisco, no capítulo 95.

Dito isto, passemos ao exame do referido capítulo 89, para enquadramento da mercadoria de que se trata:

Dispõe a Nota n 1 do referido capítulo:

"1.As embarcações incompletas ou por acabar e os cascos de embarcações, mesmo desmontados ou por montar, bem como as embarcações completas, desmontadas ou por montar, classificam-se, em caso de dúvida sobre a natureza das embarcações a que dizem respeito, na posição 89.06"

(grifos nossos).

Em princípio, imperioso se torna procurar verificar se existe ou não dúvida quanto à natureza da mercadoria importada. Para mim não existe tal dúvida. Tratam-se, certamente, de "cascos de fibra de vidro para embarcações do tipo JET-SKI," que são, na realidade, embarcações para prática de esporte e/ou recreio.

Chego a esta conclusão pelos seguintes motivos:

1) Os fiscais autuantes disseram, expressamente, que se tratavam de cascos de fibra de vidro para tais embarcações ("JET-SQUI");

2) A Autuada, na oportunidade que teve para contestar tal assertiva, ou seja, quando da Impugnação de Lançamento, não o fez.

3) Em seu Recurso Voluntário a este Colegiado também não contestou firmemente a afirmação contida na Autuação, limitando-se a lançar dúvidas quanto à utilização dos outros 37 (trinta e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

-9-
REC. 115.901.
AC. 302-32.839.

sete) cascos que já haviam sido vendidos, dizendo que poderiam ou não ser utilizados para JET-SKIs, já que os mesmos foram também vendidos como "cascos", ou seja, na forma como foram importados.

Como se verifica, parece que a Recorrente se conformou, em princípio, com a afirmação de que todos os cascos importados (40) eram, efetivamente, para JET-SKIs. Teve Ela toda a oportunidade, tanto por ocasião da Impugnação de Lançamento quanto na feitura de seu Recurso a este Colegiado, de produzir provas para derubar a afirmativa da Autuação, o que não foi feito.

Os Autuantes encontraram 3 (três) dos referidos cascos importados, guardados em dependências da Importadora e que não haviam sido vendidos, montados como JET-SKIs.

E a própria Recorrente quem afirma, em sua Apelação de fls.:

"...esquecendo-se, em primeiro lugar, que 37 foram vendidos como cascos, conforme notas fiscais acostadas e segundo que, data venia, não seria vedado o uso em montagem de Jet-Ski; afinal o referido equipo está compreendido no gênero estrutura flutuante e no subgênero outras embarcações, referido na posição 8906.00".

Ora, sem adentrar em detalhes técnicos sobre o produto, fácil se torna estabelecer que se os referidos cascos destinavam-se para outro tipo de embarcação, não serviriam para a montagem de JET-SKIs, dada a sua característica estrutural própria, e vice-versa.

Por tudo isso só se pode concluir que todos os 40 (quarenta) cascos, dos quais 37 (trinta e sete) já haviam sido vendidos, como afirma a Recorrente, sem excessão, se destivam à montagem de JET-SKIs.

Estabelecida a natureza das embarcações, afasta-se também, por conseguinte, a possibilidade de sua classificação na sub-posição 8906.00, como pretende a Suplicante.

Em meu entender, a mercadoria tem classificação própria na posição 8903, que engloba: IATES E OUTROS BARCOS E EMBARCAÇÕES DE RECREIO OU DE ESPORTE; BARCOS A REMO E CANOAS e, mais especificamente, em um dos subitens: 8903.99.0100, desde que para competições esportivas, satisfazendo as exigências e especificações do Conselho Nacional de Desportos; ou 8903.99.9900, se para recreio e/ou competições esportivas, não satisfazendo as exigências e especificações do CND, dados estes que escapam aos autos.

Como para ambos os casos as alíquotas aplicáveis na época do fato gerador dos tributos (registro das DIIs) eram iguais, ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

-10-
REC. 115.901.
AC. 302-32.839.

sejam: 50% para I.I. e 24% para I.P.I., desnecessárias maiores pesquisas a respeito das características das embarcações, a fim de fixar o valor da diferença de impostos devidos pela Autuada. Caso a repartição de origem, para outras finalidades, inclusive estatísticas, pretenda estabelecer a classificação exata da mercadoria, poderá proceder outras diligências a fim de sanar a dúvida acima colocada, enquadrando o produto, então, em um dos dois códigos mencionados.

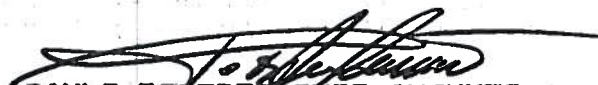
Concluo, deste modo, que tanto a Recorrente quanto o Fisco erraram na classificação da mercadoria e, assim sendo, em relação ao valor da diferença dos referidos tributos exigidos (I.I. e I.P.I.), voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso, a fim de que sejam as diferenças devidas calculadas a partir da aplicação das alíquotas acima indicadas.

Com relação à multa do art. 364, inciso II, do R.I.P., entendo inteiramente inaplicável no presente caso, pois que se refere a penalidade por incorreção na emissão de Notas Fiscais, que a meu ver não aconteceu neste caso, haja vista que a mercadoria foi desembaraçada pela fiscalização com a classificação dada pela Recorrente o que tornou-se matéria do presente litígio, questão ainda não resolvida definitivamente, o que só virá a acontecer após o trânsito em julgado da presente Decisão.

Descabidas, também, as exigências lançadas no Auto de Infração de juros de mora e da multa de mora prevista no art. 74 da Lei n 7799/89, haja vista que, no meu entendimento, no caso dos juros, os mesmos só se tornam devidos após o decurso do prazo para a impugnação do lançamento, enquanto que, com relação à multa mora, só se torna aplicável a partir da constituição definitiva do lançamento, esgotadas as instâncias administrativas de defesa e o respectivo prazo para pagamento, não havendo o cumprimento da obrigação pelo sujeito passivo. Antes desses acontecimentos, não se pode dizer que o contribuinte tenha incorrido em "mora".

Sintetizando, do lançamento constante de fls. 01 ora em exame, mantenho apenas a exigência da diferença do imposto de importação e do I.P.I., porém devendo ser recalculada considerando-se as alíquotas de 50% e 24%, respectivamente, bem como os juros de mora calculados a partir da data do vencimento do prazo fixado na Intimação constante do campo n 7 do Auto de Infração de fls. 01.

Sala das Sessões, 27 de setembro de 1994


PAULO ROBERTO ROCCO ANTUNES
Relator.