



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10283.720654/2013-19
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-003.065 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	26 de julho de 2017
<b>Matéria</b>	CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS
<b>Recorrente</b>	FAM DA AMAZONIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AR CONDICIONADO
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 19/08/2008 a 21/08/2012

UNIDADES EVAPORADORAS E UNIDADES CONDENSADORES DE SISTEMAS DE AR CONDICIONADO MULTI-SPLIT.

A unidades evaporadoras e as unidades condensadoras de sistemas de ar condicionado do tipo multi-split, apresentadas separadamente, são classificadas no código 8415.90.00 até a vigência da Resolução Camex nº 69, de 20/09/2011. A partir de então, classificam-se, respectivamente, nos códigos 8415.90.10 (evaporadoras) e 8415.90.20 (condensadoras), ou no Ex tarifário correspondente, conforme a capacidade frigorífica.

Equipamentos com capacidade superior a 30.000 frigorias/hora classificam-se na posição 8415.90.90.

MULTA. TRATAMENTO ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES. FALTA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO/ LICENÇA DE IMPORTAÇÃO.

Para os períodos em que havia a necessidade de informação para licença de importação, o erro cometido pelo contribuinte, que ensejou a ausência do documento, constitui-se em infração administrativa punível com a multa prevista no 169, I, alínea “b” do Decreto-lei 37/66, regulamentado pelo art. 633, II, alínea “a” e §2º do Decreto 4.543/2002

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA NA NCM

Mantida a reclassificação fiscal, é cabível a multa de 1% sobre o valor aduaneiro decorrente da incorreção na classificação fiscal adotada pelo contribuinte na DI, nos termos do art. 84, I, da MP 2.158-35/2001, combinado com arts. 69 e 81 da Lei 10.833/2003.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INTELIGÊNCIA DO ART. 146 DO CTN NA REVISÃO ADUANEIRA.

A revisão aduaneira é procedimento expressamente previsto na legislação pertinente e não vulnera o art. 146 do CTN.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 19/08/2008 a 21/08/2012

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. DESCUMPRIMENTO DE NORMATIVOS INTERNOS.**

O eventual descumprimento de normativos internos ou imperfeições de seus controles não enseja a nulidade do lançamento, porque a competência para executá-lo decorre de Lei.

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. PREJUÍZO À DEFESA.**

É formalmente nulo o lançamento, nos termos do inciso II do artigo 59 do Decreto 70.235/72 - PAF, na parte à infração que contenha falhas suficientes a ponto de prejudicar a defesa.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os mesmbro do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, que negava provimento ao recurso. Ausente justificadamente a Conselheira Tatiana Josefovitz Belisário. Substituiu a Conselheira Tatiana Josefovitz Belisário o Conselheiro Cássio Schappo.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira, Paulo Roberto Duarte Moreira, Cássio Schappo (suplente convocado), Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri (suplente convocado), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Ávila (suplente convocado).

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração de IPI, Imposto de Importação e multas regulamentares, no total original de R\$ 11.129.340,14, em decorrência de reclassificação fiscal de mercadorias importadas pela recorrente.

As mercadorias reclassificadas foram:

**a) unidades evaporadoras e unidades condensadoras do sistema VRF;**

São partes de sistemas de ar-condicionado. Copio trecho pertinente das NCM:

<b>84.15</b>	<b>Máquinas e aparelhos de ar-condicionado contendo um ventilador motorizado e dispositivos próprios para modificar a temperatura e a umidade, incluídos as máquinas e aparelhos em que a umidade não seja regulável separadamente.</b>		
8415.10	-Dos tipos utilizados em paredes ou janelas, formando um corpo único ou do tipo "split-system" (sistema com elementos separados)		
8415.10.1	Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18	
8415.10.11	Do tipo "split-system" (sistema com elementos separados)	20	
8415.10.19	Outros	14BK	
8415.10.90	Outros		
8415.20	-Do tipo dos utilizados para o conforto dos passageiros nos veículos automóveis		
8415.20.10	Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18	
8415.20.90	Outros	14BK	
8415.8	-Outros:		
8415.81	--Com dispositivo de refrigeração e válvula de inversão do ciclo térmico (bombas de calor reversíveis)		
8415.81.10	Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18	
8415.81.90	Outros	14BK	
8415.82	--Outros, com dispositivos de refrigeração		
8415.82.10	Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18	
8415.82.90	Outros	14BK	
8415.83.00	--Sem dispositivo de refrigeração	14BK	
8415.90.00	-Partes	14BK	

Regra geral, foram classificados pelo contribuinte nas posições 8415.81.90 ou 8415.81.10. O auditor-fiscal reclassificou-os para as posições 8415.10.11 ou 8415.10.90, argumentando, em síntese (fl 59):

*"Analisando a disposição da posição 8415 acima relacionada, podemos resumir e concluir que evaporadores e condensadores são módulos que, interligados por outros componentes, formam um aparelho de condicionador de ar, cuja classificação fiscal do produto seria a NCM 8415.10.11 ou 8415.10.90 (tipo split, sistema com elementos separados) a depender da capacidade frigorífica do sistema."*

*Pelo Exposto e analisando a disposição da posição 8415, podemos concluir que a tecnologia VRF não afeta a classificação fiscal da mercadoria, uma vez que a diferença desta tecnologia para os de split comum é simplesmente a combinação de tecnologia eletrônica, com a utilização de várias unidades internas em um só ciclo de refrigeração."*

O auditor-fiscal considera ainda que as unidades evaporadoras e condensadores, mesmo apresentadas em DI's distintas, configuraram a importação de unidades

funcionais de ar-condicionado, para classificá-las como produtos completos, perfilhando diversos julgados que colaciona.

Cumpre destacar, por importante, o seguinte trecho do Relatório Fiscal (fl. 63):

*"Todas estas unidades [diversos modelos de condensadores e evaporadores do sistema VRV] fazem parte de um sistema multi-split. Assim, as unidades evaporadoras fazem parte de um sistema com capacidade superior a 30.000 frigorias/hora, apesar de individualmente terem capacidade inferior a 30.000 frigorias/hora (para a maioria dos modelos). (...) Desta forma, a classificação se dá pelo sistema de ar condicionado, e não pelas unidades individualmente"*

Assim, em decorrência da reclassificação, foram lançadas as diferenças de IPI e II, decorrentes da diferença de alíquota entre as posições, e os consequentes multa de ofício e juros.

O auditor-fiscal lançou também multa por classificação incorreta/dscrição incompleta, enquadrada no art. 84 da MP 2.158-35/2001<sup>1</sup> e art. 69, § 1º, da Lei 10.833/2003<sup>2</sup>, art. 711<sup>3</sup> do Regulamento Aduaneiro.

---

<sup>1</sup> Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria: (Vide)

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;

<sup>2</sup> Art. 69. A multa prevista no art. 84 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não poderá ser superior a 10% (dez por cento) do valor total das mercadorias constantes da declaração de importação.

<sup>3</sup> § 1º A multa a que se refere o caput aplica-se também ao importador, exportador ou beneficiário de regime aduaneiro que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 2º As informações referidas no § 1º, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo:

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador/exportador; adquirente (comprador)/fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

<sup>3</sup> Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;

Também lançou a multa por ausência de Guia/Licença de importação, prevista no art. 169 do DL 37/66<sup>4</sup> e art. 706<sup>5</sup> do Regulamento Aduaneiro. Esclarece o auditor,

---

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; ou

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 1º As informações referidas no inciso III do caput, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador ou exportador; adquirente (comprador) ou fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e

V - portos de embarque e de desembarque.

<sup>4</sup> Art.169 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações: (Redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978)

I - importar mercadorias do exterior: (Redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978)

a) sem Guia de Importação ou documento equivalente, que implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: (Incluída pela Lei nº 6.562, de 1978)

Pena: multa de 100% (cem por cento) do valor da mercadoria.

b) sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: (Incluída pela Lei nº 6.562, de 1978)

Pena: multa de 30% (trinta por cento) do valor da mercadoria.

<sup>5</sup> Art. 706. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituirão infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, caput e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978, art. 2º):

I - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembaraçados no regime comum de importação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea “b”, e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978, art. 2º); e

b) pelo embarque de mercadoria antes de emitida a licença de importação ou documento de efeito equivalente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea “b”, e § 6º, com a redação dada pela Lei nº 6.562, de 1978, art. 2º);

II - de vinte por cento sobre o valor aduaneiro pelo embarque da mercadoria depois de vencido o prazo de validade da licença de importação respectiva ou documento de efeito equivalente, de mais de vinte até quarenta

ainda, que somente aplicou esta multa nos casos em que houve descrição incompleta da mercadoria, em atenção ao ADN Cosit 12/97<sup>6</sup>.

**b) unidades evaporadoras e condensadoras MXZ, MSZ e SEZ;**

---

dias (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea “a”, item 2, e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2o); e

III - de dez por cento sobre o valor aduaneiro, pelo embarque da mercadoria, depois de vencido o prazo de validade da licença de importação respectiva ou documento de efeito equivalente, até vinte dias (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea “a”, item 1, e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2o).

§ 1º Considera-se importada sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, a mercadoria cujo embarque tenha se efetivado depois de decorridos mais de quarenta dias do respectivo prazo de validade (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, § 1º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2o).

§ 2º As multas referidas neste artigo não poderão ser (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, § 2º, com a redação dada pela Lei no 10.833, de 2003, art. 77):

I - inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais); e

II - superiores a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) nos casos referidos na alínea “b” do inciso I e nos incisos II e III do caput.

§ 3º Na ocorrência simultânea de mais de uma infração, será punida apenas aquela a que for cominada a penalidade mais grave (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, § 4º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2o).

§ 4º A aplicação das penas referidas neste artigo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, § 5º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2o):

I - não exclui o pagamento dos tributos devidos, nem a imposição de outras penas, inclusive criminais, previstas em legislação específica; e

II - não prejudica a isenção de tributos de que goze a importação, salvo disposição expressa em contrário.

§ 5º Não constituem infrações, para os efeitos deste artigo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, § 7º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2o):

I - a diferença, para mais ou para menos, por embarque, não superior a dez por cento quanto ao preço, e a cinco por cento quanto à quantidade ou ao peso, desde que não ocorram concomitantemente;

II - os casos referidos na alínea “b” do inciso I, e nos incisos II e III do caput, se alterados pelo órgão competente os dados constantes da licença de importação ou documento de efeito equivalente; e

III - a importação de máquinas e de equipamentos declarados como originários de determinado país, que constituam um todo integrado, embora contenham partes ou componentes produzidos em outros países que não o indicado na licença de importação ou documento de efeito equivalente.

<sup>6</sup> O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, e no art. 112, inciso IV, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966,

declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

As mesmas considerações do item anterior são aplicados a estes itens, que diferem, apenas, segundo o auditor-fiscal, quanto à capacidade de refrigeração;

### c) Secadores de Mão

O auditor-fiscal aplica a posição NCM 8516.33.00 aos casos em que este tipo de mercadoria não tenha sido importado sob esta classificação, acarretando a multa por classificação fiscal incorreta prevista no art. 711 do Regulamento Aduaneiro.

<b>8S.16</b>	Aquecedores elétricos de água, incluindo os de imersão; aparelhos elétricos para aquecimento de ambientes, do solo ou para usos semelhantes; aparelhos eletrotérmicos para arranjos do cabo (por exemplo, secadores de cabo, frisadores, aquecedores de ferros de frisar) ou para secar as mãos; ferros elétricos de passar; outros aparelhos eletrotérmicos de uso doméstico; resistências de aquecimento exceto as da posição 85 45
8516.10.00	- Aquecedores elétricos de água, incluindo os de imersão
8516.2	- Aparelhos elétricos para aquecimento de ambientes, do solo ou para usos semelhantes:
8516.21.00	Radiadores de acumulação
8516.29.00	Outros
8516.3	- Aparelhos eletrotérmicos para arranjos do cabo ou para secar as mãos:
8516.31.00	Secadores de cabo
8516.32.00	Outros aparelhos para arranjos do cabo
8516.33.00	Aparelhos para secar as mãos
8516.40.00	- Ferros elétricos de passar
8516.50.00	- Fornos de micro-ondas
8516.60.00	- Outros fornos; fogões de cozinha, fogareiros (incluindo as chapas de cocção), grelhas e assadeiras
8516.7	- Outros aparelhos eletrotérmicos:
8516.71.00	-- Aparelhos para preparação de café ou de chá
8516.72.00	-- Torradeiras de pão
8516.79	-- Outros
8516.79.10	Panelas
8516.79.20	Fritadoras
8516.79.90	Outros
8516.80	- Resistências de aquecimento
8516.80.10	Para aparelhos da presente posição
8516.80.90	Outras
8516.90.00	- Partes

### d) Compressores para aparelhos frigoríficos

Tanto o auditor-fiscal quanto o contribuinte classificam tais mercadorias na posições 8414.30.19 ou 8414.30.11, dependendo da capacidade.

<b>84.14</b>	Bombas de ar ou de vácuo, compressores de ar ou de outros gases e ventiladores; coifas aspirantes para extração ou reciclagem, com ventilador incorporado, mesmo filtrantes.
8414.10.00	- Bombas de vácuo
8414.20.00	- Bombas de ar, de mão ou de pé
8414.30	- Compressores dos tipos utilizados nos equipamentos frigoríficos
8414.30.1	Motocompressores herméticos
8414.30.11	Com capacidade inferior a 4.700 frigorias/hora
8414.30.19	Outros
8414.30.9	Outros

Todavia, o auditor-fiscal aponta que, em vários casos, a descrição da mercadoria não foi completa, porque não informava a capacidade. Nesses casos, conforme demonstrativo às fls. 770 e ss., e no demonstrativo de fls. 775 e ss., aplicou a multa por classificação incorreta e/ou descrição incompleta, prevista no art. 711 do Regulamento Aduaneiro, já transrito.

O auditor-fiscal aplicou ainda a multa por falta de Guia de Importação, conforme demonstrativo à fl 777, porque naqueles casos lá tratados as mercadorias foram reclassificadas para a NCM 8414.30.11, a qual exigiria licenciamento não automático por outros órgãos anuentes no Siscomex. Ressalta o auditor-fiscal que somente aplicou esta multa nos casos em que considerou a descrição da mercadoria como incompleta, em vista do ADN 12/97.

Foram feitos demonstrativos detalhados para cada infração, fls. 84 a 777.

Ciente, o contribuinte impugna a exigência, argumentando:

- 1- Requer, inicialmente, a suspensão da exigibilidade da exigência, nos termos do art. 151, III do CTN<sup>7</sup>;
- 2- Preliminarmente, pede pela nulidade do auto de infração, pelos seguintes motivos:
  - a. Porque não constaria no MPF – Mandado de Procedimento Fiscal (atualmente Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal) o cargo da autoridade competente a emitir-lo;
  - b. Ausência de prorrogações do MPF;
  - c. As multas somente poderiam ser formalizadas em Notificações de Lançamento – NL, e as NL somente poderiam ser assinadas pelo chefe da unidade da Receita Federal;
  - d. Fundamentação do auto em Portaria revogada;
  - e. Falta de enquadramento legal das infrações relativas ao IPI;
  - f. Falta de enquadramento legal das infrações relativas ao II;
  - g. Falta de enquadramento legal das multas;

2 – No Mérito:

a – A classificação correta dos sistemas multi-split seria 8415.81.10 ou 8415.81.90, a depender da capacidade frigorífica, porque tais sistemas (VRF e MXZ) seriam totalmente diferentes dos “Split-System” comuns; apresenta, para demonstrar as diferenças, normas da ABNT, descrição das funções, características e usos, tipo de construção, Portaria do INMETRO, e outras diferenças marcantes; afirma que os multi-sistemas VRF possuem válvula

---

<sup>7</sup> Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:  
(...)

de inversão de ciclo térmico (bombas de calor reversíveis); nega a diferenciação feita pelo auditor-fiscal, segundo o qual a diferença do sistema VRF seria apenas o controle eletrônico de diversas unidades evaporadoras; apresenta quadro resumo das diferenças, fl. 1.122; reitera que a NCM 8415.81.90 deve ser utilizada para os dispositivos de refrigeração e válvula de inversão de ciclo térmico (bombas de calor reversíveis), afirmando que todos os equipamentos multi-sistemas VRF e MXZ possuem tais válvulas, diferentemente dos equipamentos comuns Split-System; que os equipamentos VRF e MXZ são modulares e escaláveis, dependendo do projeto, diferente dos split-system que são sempre 1 condensador para 1 evaporador; que as NESH expressamente dizem que “*são, pelo contrário, EXCLUÍDAS desta subposição [8415.10] as centrais de ar condicionado providas de dutos que utilizam esses dutos para conduzir o ar condicionado de um evaporador para diversos ambientes a resfriar*”, e que os sistemas VRF e MXZ possuem tais dutos ; que o próprio auditor-fiscal reconhece que os equipamentos fazem parte de um sistema multi-split, à fl. 63;

b – Os equipamentos do sistema MS/PU e MS/UM seriam de fato equipamentos do tipo Split-System, e foram regularmente importados com a NCM 8415.10.11;

c – As infrações aduaneiras não seriam puníveis quando o despacho aduaneiro tenha transcorrido normalmente; seria afronta ao princípio da segurança jurídica do importador a simples reclassificação das mercadorias anos após seu desembarço, bem como a alegação de que tais DI's conteriam descrição inexata; que o art. 149 do CTN não contemplaria a revisão aduaneira; que não havendo erro na classificação fiscal, não haveria qualquer ensejo para penalização, especialmente porque não teria havido nenhum dolo; colaciona jurisprudência quanto à tese de que a revisão aduaneira seria incabível; que a administração já havia aceitado diversas importações com as NCM's acusadas de equivocadas, e a alteração desse procedimento estaria impedida pelo art. 100, III, e § único, do CTN<sup>8</sup>;

d – Que a multa por falta de licenciamento não seria cabível, porque os equipamentos VRF e MXZ, posição 8415.81, estariam abarcados por licença automática; que as Portarias INMETRO 372/2010 e 4/2011, determinam que os aparelhos condicionadores de ar tipo dutos e multi-split não se aplicam os requisitos de avaliação da conformidade para condicionadores de ar; que mesmo para a posição 8415.10, somente os aparelhos split-system com capacidade até 60.000 BTU-H ou portátil exigiriam licença;

e – Quanto aos secadores de mão, a impugnante não argumenta especificamente por outra classificação fiscal que não a adotada pelo auditor-fiscal, repetindo os argumentos já relatados quanto à revisão aduaneira, pedindo pelo cancelamento de todas as exigências;

g – O mesmo se dá quanto aos compressores para aparelhos frigoríficos, para os quais não há argumentos a indicar outra classificação fiscal. Repete apenas diversas

<sup>8</sup> 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.

alegações quanto à impossibilidade da revisão aduaneira, conforme entende, o que esvaziaria toda a exigência.

e – Enfim, pede que todas as exigências sejam canceladas, posto que não teria havido erro de classificação fiscal, portanto, não tendo havido falta de pagamento de qualquer imposto, nem infração administrativa; pede por perícia técnica para comprovação de todo o alegado, apresentando os quesitos.

Juntamente com a impugnação, anexa diversos documentos: quesitos para perícia (fl. 1.174), Norma ABNT 16401-1 (Instalações de ar-condicionado – Sistema centrais e unitários) (fl. 1.281), Avaliação do segmento industrial de condicionadores de ar (fl. 1.348), Portaria INMETRO 215/2009 (fl. 1.369), Portaria INMETRO 372/2010 (fl. 1.403), Portaria Interministerial 171/2011 – Processo Produtivo Básico do Split-System (fl. 1.494), Protocolo de PPB para condicionadores de ar do tipo VRF (fls. 1.509), Portaria INMETRO 7/2011 (fl. 1.231), tabelas e gráficos com números das importações dos equipamentos, editais de licitação de equipamentos, tabela NCM, catálogos e outros materiais técnicos.

A DRJ/Recife/PE, por meio do acórdão 11-46.627, de 25/06/2014, acompanha integralmente o raciocínio do autuante, decidindo pela improcedência da impugnação e mantendo a totalidade do crédito tributário lançado. Transcrevo a ementa:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 19/08/2008 a 21/08/2012*

*Classificação das mercadorias na NCM/NBM.*

*Os aparelho de ar-condicionado do tipo “split-system”, formados por unidades evaporadoras e condensadoras, classificam-se nos códigos 8415.10.11 e 8415.10.90, de acordo com a sua capacidade de refrigeração, ainda que importados mediante DI distintas ou Adições diferentes da mesma DI, quando fique configurada a efetiva importação da unidade funcional, nos termos das Regras Gerais de Interpretação nºs 1 (nota 4 da Seção XVI), 2-A e 6 do Sistema Harmonizado, incorporadas pela NCM e NBM, e Regra Geral de Interpretação Complementar (RGC) nº 1, criada pela NCM e incorporada pela NBM.*

*Os aparelhos para secar as mãos classificam-se na Subposição 8516.33.00 da NCM/NBM, por força das RGI nºs 1 e 6.*

*Os compressores para aparelhos frigoríficos, parte de aparelhos de ar condicionado do tipo “Split”, de acordo com a capacidade frigoria/hora do compressor, classificam-se nos Subitens 8414.30.11 e 8414.30.19 da NCM/NBM, ao amparo das RGI nº 1 e 6 e RGC nº 1.*

*Classificação incorreta na NCM. Multa de 1% sobre o seu valor aduaneiro. Os equipamentos e instrumentos e as partes desses equipamentos classificados incorretamente na NCM sujeitam-se a aplicação da multa de 1% sobre o seu valor aduaneiro.*

*Infração administrativa ao controle das importações. Falta de licenciamento das mercadorias reclassificadas. Multa de 30% sobre o seu valor aduaneiro. As mercadorias reclassificadas sujeitam-se à multa por infração administrativa às importações, no percentual de 30% sobre o seu valor aduaneiro, na hipótese de não terem sido descritas, nos documentos que ampararam a sua importação, com todos os elementos necessários à sua identificação e correta classificação tarifária na NCM/NBM.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

*Período de apuração: 19/08/2008 a 21/08/2012*

*Cobrança da diferença do II. Multa de ofício.*

*A reclassificação das mercadorias importadas resultou na majoração das alíquotas do II, tornando cabível a cobrança da diferença desse tributo, acrescida dos juros de mora e da multa de ofício de 75%.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

*Período de apuração: 12/08/2008 a 11/12/2012*

*Cobrança da diferença do IPI. Multa de ofício.*

*A reclassificação das mercadorias importadas majorou a alíquota do II, a qual faz parte da base de cálculo do IPI, dando origem à cobrança da diferença desse tributo, acrescida de juros de mora e da multa de ofício de 75%.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 12/08/2008 a 11/12/2012*

*Ampla defesa. Contraditório.*

*Quando a Administração, antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária a oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, não está infringindo, de forma alguma, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.*

*Perícia. Indeferimento.*

*Dispensável a produção de perícia a respeito dos equipamentos e aparelhos importados, quando as informações constantes dos documentos que acobertaram a importação e da vasta documentação técnica apresentada, revelam-se suficientes para a formação de convicção e*

*consequente julgamento do feito. Não há dúvida sobre a identificação das mercadorias; a autuação deu-se em virtude da sua classificação incorreta na NCM/NBM. Pedido indeferido, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação do art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, c/c art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Sobreveio então o Recurso Voluntário, no qual a recorrente argumenta:

Preliminarmente:

A – ausência de prorrogação de prazo do MPF;

B – Embasamento do Relatório Fiscal em Portaria revogada da Receita Federal;

C – Nulidade por falta de enquadramento legal do lançamento de IPI, II e multa;

D – Cerceamento do direito de defesa, pela negativa da perícia técnica, ao argumento principal de que somente engenheiro poderia esclarecer a questão técnica;

No mérito:

A – Defende a impossibilidade de Revisão Aduaneira;

B – Alega afronta ao princípio da legalidade, pelo que entende estar sendo forçado a adotar alíquota diversa da NCM correta;

C – Reforça os argumentos, já relatados na impugnação, em prol da classificação fiscal que adotara e do afastamento das multas lançadas;

D – Requer, finalmente, o afastamento de todas as exigências e a reapreciação do pedido de perícia.

A recorrente junta laudos técnicos (fl. 2.075), consulta ao INMETRO acerca de exigência de licenciamento (fl. 3.229) , e outros manuais técnicos da ASHRAE (American Society of Heating, Refrigerating and Air-Conditioning Engineers), seguidos de partes no vernáculo, em tradução juramentada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

O Recurso é tempestivo, veicula matéria de competência desta turma, e não havendo outros óbices, deve ser conhecido.

### **Preliminar de nulidade do auto de infração por falta de prorrogação do MPF**

A recorrente suscita a nulidade do auto de infração por falta prorrogação do MPF.

Não acato tal alegação. Entendo que quaisquer eventuais inconsistências do MPF não têm o condão de alterar a validade do auto de infração. É posição pacífica no Carf que o MPF é um instrumento de controle interno da Receita Federal, e informativo para os contribuintes quanto à oficialidade de procedimento fiscal. A competência para o auditor-fiscal efetuar o lançamento não advém do MPF, mas da Lei, em especial, o art. 142, § único do CTN<sup>9</sup> e art. 6º da Lei 10.593/2002<sup>10</sup>.

A organização interna dos serviços, dentro da Secretaria da Receita Federal, pode resultar em atribuições de funções específicas, tais como delegados e inspetores, que também são auditores-fiscais, mas no exercício de função gerencial, escolhidos discricionariamente pela hierarquia administrativa do órgão. A vulneração dessa organização interna, tais como o respeito às Portarias internas, resultaria em sanções administrativas, porém sem macular a validade legal dos atos praticados, perante a sociedade, pelos Auditores-Fiscais, no exercício de suas atribuições definidas no art. 6º transcrito. Isto porque as competências do Auditor-Fiscal são conferidas por Lei, e não por hierarquia funcional, como visto.

---

<sup>9</sup> 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

<sup>10</sup> Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei no 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei no 11.457, de 2007)

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte; (Incluída pela Lei nº 11.457, de 2007)

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

A motivação dessa estrutura jurídica - as competências serem definidas em Lei e não por hierarquia funcional - é salvaguardar as competências de Estado, tais como o Fisco e Polícia, das ingerências políticas.

Inúmeros precedentes do Carf nesse sentido, indico apenas alguns da CSRF, 9202-003.956, 9303-003.876, 9202-003.900, 9303-003.506.

Desse modo, afasto a preliminar suscitada.

#### **Preliminar de nulidade por embasamento do Relatório Fiscal em Portaria revogada da Receita Federal**

Alega a recorrente que o auditor-fiscal embasou o Relatório Fiscal na Portaria RFB 11.371/2007, e que tal portaria já havia sido revogada pela Portaria RFB 3.014/11. Entende, por isso, que toda a fiscalização restaria nula.

Não posso concordar com essa tese. Tais portarias consubstanciam o regimento interno da Receita Federal. Como já explanado no item anterior, eventuais irregularidades de controle interno não vulneram a fiscalização perante a sociedade, conforme analisado no item anterior.

Ademais, a nulidade do lançamento existe somente naqueles casos previstos no art. 59 do PAF<sup>11</sup>, que não se configuraram neste caso, posto que a indicação da portaria revogada em nada prejudicou o direito de defesa do contribuinte.

#### **Preliminar de nulidade por falta de enquadramento legal do lançamento de IPI, II e multa**

Reproduzimos trechos do recurso, para introduzir a análise (fl. 2.053)

*...reiteramos que dentre as inúmeras fundamentações e enquadramentos legais para a constituição do crédito tributário de IPI, a fiscalização simplesmente autuou o contribuinte por fato que jamais ocorreu! E, no tocante ao crédito tributário de Imposto de Importação, a fiscalização também autuou o contribuinte por fatos jamais ocorridos!*

*Ora, consoante amplamente demonstrado na peça de Impugnação, em nenhum momento a Impugnante deixou de destacar, em suas notas fiscais de saídas de produtos, os respectivos impostos federais, ou mesmo deixou de efetuar os seus recolhimentos! Ainda, a autuação por presunção de lançamento não efetuado jamais ocorreu, tendo em vista que todos os lançamentos foram efetuados de acordo com a legislação, bem como com as alíquotas corretas, sendo evidente que as alegações do Fisco, tanto em sua autuação como em seu acórdão não merecem prosperar, devendo ser afastadas de plano pelo CARF e com a consequente declaração de nulidade de todo o procedimento Fiscal que ora se rebate.*

---

<sup>11</sup> Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ora, tais alegações não importam em nulidade, antes, tratam exatamente do mérito do lançamento. Caso tenha havido erro na classificação fiscal, o que se verá no mérito, pode existir, como consequência, a falta de pagamento de IPI e II, por causa de eventuais alíquotas diferentes. Também as multas decorrentes da acusação fiscal são matéria de mérito, a ver se são cabíveis nas circunstâncias apontadas.

Portanto, não há fundamento para a declaração de nulidade nesta matéria.

### **Preliminar de nulidade da decisão recorrida**

Embora não peça a nulidade da decisão recorrida expressamente, a recorrente alega cerceamento do direito de defesa, pela negativa da perícia técnica, ao argumento principal de que somente engenheiro poderia esclarecer a questão técnica;

O art. 18 do PAF<sup>12</sup> esclarece que é competência da DRJ rejeitar o pedido de perícia, se entendê-la desnecessária. O art. 29<sup>13</sup> do mesmo Decreto estabelece que o julgador deve formar livremente sua convicção sobre as provas.

A DRJ fundamentou assim a negativa de perícia (fl. 2.006):

*In casu, o julgamento, tomará como base as regras do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, incorporadas pela Nomenclatura Comum do Mercosul, e a RGC nº 1, criada por essa nomenclatura regional, partindo da identificação dos equipamentos e aparelhos importados, ao amparo de extensa documentação técnica (catálogos, manuais, etc) juntados aos autos, além dos documentos que instruíram as DI examinadas.*

*Portanto, por considerar prescindível a realização de perícia para a resolução da contenda, até mesmo, repita-se mais uma vez, em razão da identificação dos produtos ser conhecida e suficiente para a sua classificação tarifária, indefere-se o pleito da defendant.*

Ora, a divergência dessa conclusão não instaura o cerceamento de defesa, que poderia haver se não tivesse existido qualquer análise do tema. Tendo sido feita a análise pela DRJ, segundo suas próprias convicções, a eventual divergência da conclusão se torna matéria de mérito, não ensejando cerceamento de defesa, nem, por consequência, de nulidade.

Portanto, afasto a preliminar suscitada.

### **Mérito**

<sup>12</sup> Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

<sup>13</sup> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Inicialmente enfrentaremos as alegações de defesa comuns a todas as mercadorias.

### **Impossibilidade de revisão aduaneira**

Alega a recorrente que as mercadorias foram regularmente despachadas na importação, e que o art. 149<sup>14</sup> do CTN não contemplaria a possibilidade de revisão aduaneira.

Não tem razão nesta tese.

A revisão aduaneira é expressamente prevista no Regulamento Aduaneiro, art. 638:

*Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54](#), com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º; e [Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º](#)).*

*§ 1º—Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.*

*§ 2º—A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:*

---

<sup>14</sup> Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

---

*I - do registro da declaração de importação correspondente ([Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54](#), com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e*

*II - do registro de exportação.*

*§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.*

Como tal, e conforme art. 62 do Regimento Interno do Carf – RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, as turmas do Carf não podem afastar a aplicação de dispositivos de Lei ou Decreto.

A observância, tanto do art. 146<sup>15</sup> do CTN e do art. 100, III, §único, quanto do art. Art. 54 do DL 37/66<sup>16</sup>, impondo-se a validade de ambos, implica que o despacho aduaneiro não se conforma como homologação da DI, independentemente do canal. Essa interpretação sistemática que importa em acatar a ambos os dispositivos, em interpretação sistemática, converge com a realidade prática, na medida em que a necessária rapidez dos procedimentos aduaneiros, interesse de todos, exige um despacho sem o aprofundamento completo. Uma fiscalização completa e aprofundada somente pode ser feita no âmbito da revisão, nos casos de interesse da autoridade aduaneira, no prazo decadencial de 5 anos.

Algo semelhante acontece com os tributos internos, quando informados e declarados em diversos instrumentos (DCTF, Dacon, DIPJ, SPED, etc), que são processados, acatados, e alguns erros podem ser apontados de imediato, por conferência automática eletrônica. Mas isso não impede que sejam objeto de fiscalização posterior, para apuração de erros, inexatidões ou fraudes não detectadas *a priori*, respeitado o prazo decadencial.

De resto, o art. 149 do CTN veicula, facilmente, diversos incisos que abrangem a revisão aduaneira, tais como I, II, III, IV e V.

### **Perícia**

A recorrente pede por perícia para que se atestem todas as suas alegações. No presente caso, não há essa necessidade, porque estão juntados ao processo milhares de páginas técnicas e outros documentos mais que suficientes para que, a partir das conclusões técnicas, se tirem as conclusões fiscais, de competência da administração tributária e dos colegiados de julgamento administrativo, art. 30, §único do PAF<sup>17</sup>.

---

<sup>15</sup> Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

<sup>16</sup> Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

<sup>17</sup> Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

Desse modo, nego o pedido.

## Classificação fiscal das mercadorias

### Unidades condensadoras e evaporadoras tipo VRF e MXZ

Não há controvérsia de que tais equipamentos situam-se na posição 8415 – *Máquinas e aparelhos de ar-condicionado que contenham um ventilador motorizado e dispositivos próprios para modificar a temperatura e a umidade, incluindo as máquinas e aparelhos em que a umidade não seja regulável separadamente.. A divergência é quanto a pertencer à subposição 8415.10 – Dos tipos utilizados em paredes ou janelas, formando um corpo único ou do tipo split-system (sistema com elementos separados) ou à subposição 8415.81 – Com dispositivo de refrigeração e válvula de inversão do ciclo térmico (bombas de calor reversíveis)*

A recorrente esforça-se por mostrar que os split-system consistem em apenas 1 condensador e 1 evaporador, e permitem atender apenas a um ambiente. Vejam-se os seguintes trechos de seu recurso (fl. 3.289):

*“Ocorre que, em que pese a suposta descrição acerca da tecnologia VRF no acórdão da Impugnação, bem como de que esta não afetaria a classificação fiscal da mercadoria, trazemos abaixo, de forma breve e suscinta, a diferenciação entre Multi-sistemas e Split-System.”*

Fl. 3.291:

*Como consequência, tanto nacionalmente como internacionalmente, Split System e Multi System (MXZ e VRF) são sempre discriminados distintamente por fabricantes, associações de fabricantes, usuários, engenheiros e institutos de pesquisa de mercado.*

Todavia, não é o que dizem as Nesh – Notas Explicativas do Sistema Harmonizado. Conforme as Nesh, a subposição 8415.10 abrange os sistemas multi-split, na qual poderá haver vários arranjos de evaporadores e condensadores. O que não se inclui nesta subposição são os aparelhos de ar-condicionado central, onde o ar resfriado é conduzido aos ambientes por dutos, sem que haja um aparelho evaporador no ambiente a resfriar:

*Subposição 8415.10*

*A presente subposição comprehende as máquinas e aparelhos para condicionamento de ar dos tipos para paredes ou para janelas, formando um só corpo ou do tipo split-system (sistema com elementos separados).*

---

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

*As máquinas e aparelhos “formando um corpo único” são constituídas de um só dispositivo contendo todos os elementos necessários formando um só corpo.*

*As máquinas e aparelhos do tipo split-system são aparelhos que não comportam dutos mas utilizam um evaporador individual para cada área a climatizar (cada cômodo de uma casa, por exemplo).*

*São, pelo contrário, excluídas desta subposição as centrais de ar condicionado providas de dutos que utilizam esses dutos para conduzir o ar condicionado de um evaporador para diversos ambientes a resfriar.*

Isto significa que tanto os split-system de tecnologia 1 condensador para 1 evaporador, quanto os split-system de múltiplos evaporadores e condensadores (sistemas VRF ou MXZ) são classificados na mesma subposição 8415.10

Somente os sistemas de aparelhos de ar-condicionado central podem ser classificados nas subposições 8415.8 – Outros. Esses “outros” são aqueles que não são de parede, janela ou split, com um aparelho evaporador em cada ambiente, isto é, os sistemas de ar-condicionado central que levam o ar resfriado por dutos até o ambiente a ser resfriado/desumidificado. De modo que os split-system, ainda que multi-split, ainda que com válvulas de inversão, são 8415.10. Os sistemas de ar-condicionado central, que usam dutos e que não têm um condensador para cada ambiente, é que têm desdobramentos específicos para sistemas com válvulas de inversão, ou com dispositivos de refrigeração ou não (8415.81, 8415.82, 8415.83).

<b>84.15</b>	<b>Máquinas e aparelhos de ar-condicionado contendo um ventilador motorizado e dispositivos próprios para modificar a temperatura e a umidade, incluídos as máquinas e aparelhos em que a umidade não seja regulável separadamente.</b>		
8415.10	-Dos tipos utilizados em paredes ou janelas, formando um corpo único ou do tipo "split-system" (sistema com elementos separados)		
8415.10.1	Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18	
8415.10.11	Do tipo “split-system” (sistema com elementos separados)	20	
8415.10.19	Outros	14BK	
8415.10.90	Outros		
8415.20	-Do tipo dos utilizados para o conforto dos passageiros nos veículos automóveis		
8415.20.10	Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18	
8415.20.90	Outros	14BK	
8415.8	-Outros:		
8415.81	--Com dispositivo de refrigeração e válvula de inversão do ciclo térmico (bombas de calor reversíveis)		
8415.81.10	Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18	
8415.81.90	Outros	14BK	
8415.82	--Outros, com dispositivos de refrigeração		
8415.82.10	Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18	
8415.82.90	Outros	14BK	
8415.83.00	--Sem dispositivo de refrigeração	14BK	
8415.90.00	-Partes	14BK	

Desse modo, todas as outras considerações técnicas são irrelevantes para a classificação fiscal, porque firme nas Regras Gerais de Interpretação, complementadas pelas Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pela OMA – Organização Mundial das Aduanas, que são a interpretação oficial, em nível internacional, do Sistema Harmonizado, e aprovadas no Brasil, segundo a competência conferida pela Portaria MF 91/1994, pelas Instruções Normativas RFB 807/2008 e 1.260/2012.

Corrobora nesta classificação a Solução de Consulta Coana 134/14:

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Ementa: Código NCM: 8415.10.90 Mercadoria: Sistema de ar-condicionado do tipo split-system (sistema de elementos separados), de tecnologia VRF (Variable Refrigerant Flow), constituído por: - (01) uma unidade externa (condensadora) comportando, num mesmo receptáculo, compressor, motor de ventilação, ventilador e válvula de inversão de ciclo térmico, com capacidade de refrigeração de 48.160 frigorias/h - 380V/60Hz; - (03) três unidades internas (evaporadoras) comportando, cada uma, num mesmo receptáculo, evaporador, motor de ventilação e ventilador, com capacidade de refrigeração de 9.630Kcal/h - 220V/60Hz; - (02) duas unidades internas (evaporadoras) comportando, cada uma, num mesmo receptáculo, evaporador, motor de ventilação e ventilador, com capacidade de refrigeração de 12.040Kcal/h - 220V/60Hz.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: RGI/SH 1 (texto da posição 84.15), RGI/SH 6 (texto da subposição 8415.10) e RGC/NCM 1 (texto do item 8415.10.90) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 94, de 2011, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011.*

Todavia, o auditor-fiscal classificou todas as unidades evaporadores e condensadoras como produtos completos, perfilhando acórdãos DRJ. Segue um exemplo (fl. 59):

*“Acórdão DRJ n º 07-10681, de 2007*

*Classificação de Mercadorias CONDENSADORES E EVAPORADORES. UNIDADES DE APARELHO DE AR-CONDICIONADO DO TIPO "SPLIT- SYSTEM "- UNIDADE FUNCIONAL código tarifário de aparelho de ar condicionado do tipo "split evaporadoras e condensadoras, mesmo importadas em DES distintas, quando fique configurada a importação de unidade funcional. Aplicação das RGIISH n. ºs 1 e 2 A, combinado com a Nota 4 da Seção Acórdão DRJNº 07-3433 de 2004”*

Isto se aplica aos casos de *split* de tecnologia 1 para 1, ou a sistemas multi-split com quantidade de unidades definida, tal como a solução de consulta Coana acima referida. Os sistemas VRF e MHZ são multi-system, ou seja, os sistemas completos contém

uma ou várias unidades condensadoras e evaporadoras. Assim, as importações das unidades, no caso desses sistemas, não podem ser tratados como sistemas completos, mas como partes.

E, nesse sentido, explicam as Nesh, para tais mercadorias:

***Subposição 8415.90 (Incluída pela IN RFB nº 1.072, de 30 de setembro de 2010)***

*Esta subposição comprehende, quando apresentadas separadamente, as unidades internas e externas de aparelhos de ar-condicionado split-system da subposição 8415.10. Essas unidades são concebidas para ser conectadas entre si por fios elétricos e tubos de cobre pelos quais o fluido frigorífeno circula entre as unidades internas e externas.*

A partir da vigência da Resolução Camex 69, de 20/09/2011, existem códigos específicos para as partes de que se trata:

8415.90	- Partes	
8415.90.10	Unidades evaporadoras (internas) de aparelho de ar-condicionado do tipo <i>split-system</i> (sistema com elementos separados), com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18
8415.90.20	Unidades condensadoras (externas) de aparelho de ar-condicionado do tipo <i>split-system</i> (sistema com elementos separados), com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora	18

Portanto, a classificação correta para evaporadoras e condensadores de sistemas de ar-condicionado multi-split, com capacidade individual inferior 30.000 frigorias/hora, tais como os sistemas VRF e MXZ, apresentados separadamente, são as posições 8415.90.00, até a vigência da Resolução Camex 69, de 20/09/2011, e 8415.90.10 e 8415.90.20, respectivamente, após a vigência da referida Resolução.

Equipamentos com capacidade superior a 30.000 frigorias/hora classificam-se na posição 8415.90.90.

Ora, nem a recorrente nem o autuante indicaram corretamente a classificação fiscal. A indicação equivocada da classificação fiscal, pelo Fisco, tem como consequência a insubsistência do lançamento, nesta parte, por prejuízo à defesa (art. 59, II do PAF).

### Secadores de mão e Compressores para Aparelhos Frigoríficos

Quanto a essas mercadorias, foram lançadas a multa por classificação incorreta e a multa por falta de Guia de Importação. A recorrente não apresenta razões para desconsiderar a classificação adotada pelo Fisco. Veja-se:

Fl. 2.069:

*Alegou o relatório fiscal que a classificação correta para os aparelhos para secar mãos seria a posição 8516.33.00 da NCM, e que teria observado que a ora Impugnante efetuou importação para os referidos aparelhos com classificação divergente, mantendo o acórdão entendimento no mesmo sentido.*

*Neste aspecto, reiteramos acerca da impossibilidade de revisão de lançamento, sendo esta prevista no rol taxativo do art. 149 do Código Tributário Nacional. Ainda, imperioso destacar que não ocorreu nenhuma omissão de dados ou descrição inexata das mercadorias importadas, sendo que, em caso de eventual pequeno equívoco em Declarações de Importações isoladas, não houve qualquer benefício para a ora Impugnante, bem como não há que se falar em dolo, fraude ou simulação. Desta forma, não há que se falar e classificação incorreta ou reclassificação das mercadorias, bem como revisão de lançamento tardivamente.*

Fl. 2.070:

*As importações realizadas pela ora Impugnante, para o período de julho de 2008 a dezembro de 2012, foram realizadas com as NCMS corretas, não havendo que se falar em reclassificação fiscal e afastando, consequentemente, as multas por suposto erro de classificação, descrição incompleta ou omissão de características fundamentais dos compressores importados.*

*Reiteramos a argumentação de que apenas na ocorrência das situações previstas no rol taxativo podemos permitir a revisão de lançamento. Nesta seara, diante de sua inocorrência, latente o afastamento de qualquer revisão.*

*E mais, eventual Declaração de Importação equivocada por parte da ora Impugnante, que tenha classificado compressores com NCM diversa da 8414.30.19, trouxe apenas prejuízo à essa, haja vista que a alíquota para a referida NCM seria de 0% para o Imposto de Importação e 0% para o Imposto sobre Produtos Industrializados, fato que ensejará o ingresso da ação competente para o resarcimento do imposto indevidamente recolhido. Mais uma vez, não há que se falar em prejuízo para o erário ou multa, sendo que a única beneficiada com eventuais equívocos isolados foi a própria União.*

Não houve lançamento de diferenças de imposto, mas apenas as multas citadas.

Portanto, não havendo motivos para divergência quanto à correta classificação adotada pelo Fisco, as multas lançadas são devidas, conforme o enquadramento legal já citado no Relatório.

### **Suspensão das exigências**

Quanto à suspensão da cobrança pedida pela recorrente, é decorrente de aplicação do art. 33<sup>18</sup> do PAF e naturalmente observada pela Receita Federal, não existindo litígio nesta matéria.

---

<sup>18</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para exonerar as exigências relativas às mercadorias descritas como evaporadores e condensadores de ar condicionado.

Marcelo Giovani Vieira, Relator.