



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

Processo nº 10283.721667/2012-16
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3202-001.309 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 11 de dezembro de 2014
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente DIXTAL BIOMÉDICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência.

Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira - Presidente.

Charles Mayer de Castro Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira (presidente), Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Tatiana Midori Migiyama e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, referente a períodos de apuração compreendidos no ano de 2008, no valor total de R\$ 2.174.974,93, incluídos multa proporcional e juros de mora.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata-se de auto de infração de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, lavrado em 20/12/2012, relativos aos períodos de apuração janeiro/2008 a dezembro/2008, que constituiu crédito tributário no montante total de R\$ 2.174.974,93, somados o principal, multa de ofício e juros de mora.

5.11 De fato assiste razão ao contribuinte ao afirmar que a NESH (Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias) equipara o CARDIOSCÓPIO ao ENDOSCOPIO, conforme menciona em sua carta (27/11/2012). Para sermos mais exatos, a NESH classifica o cardioscópio como um tipo do "gênero cardioscópio, conforme podemos verificar no texto do subitem "I" / "O" da NESH abaixo transcrito:

I.- INSTRUMENTOS E APARELHOS UTILIZADOS EM MEDICINA OU EM CIRURGIA HUMANAS O) Os endoscópios: gastroscópios, toracoscópios, peritoneoscópios, broncoscópios, cistoscópios, uretroscópios, ressectoscópios, cardioscópios, colonoscópios, nefroscópios, laringoscópios, etc. Muitos destes instrumentos possuem um canal operatorio de dimensão suficiente para efetuar uma intervenção cirúrgica por meio de instrumentos controlados à distância (telecomandados).

Todavia, os endoscópios (fibroscópios) de usos não médicos, excluem-se desta posição (posição 90.13).

5.12 Então, uma vez que segundo a NESH, o cardioscópio é um tipo de endoscópio, aplica-se a esse produto a seguinte classificação da TIPI:

90.18.90.94 - Endoscópios. Dessa forma e com base nessa análise mais detalhada, restou retificado nosso entendimento anterior (Termo de Solicitação de Esclarecimento nº 3 de 02/07/2012) de que o produto estaria classificado sob a rubrica 90.18.1 -Aparelhos de eletrodiagnóstico (incluindo os aparelhos de exploração funcional e os de verificação de parâmetros fisiológicos).

5.13 Portanto, definida a correta posição do produto na TIPI, abordaremos agora, a aplicação da legislação que estabelece isenção do PIS e da COFINS.

Segundo o Decreto 5821/2006 alterado pelo Decreto 6337/2007 combinado com Decreto 6426/2008, os produtos que gozam de isenção são os relacionados no Anexo III das referidas normas. De acordo com esse anexo, somente estão incluídos os seguintes subitens do grupo 90.18: a) os produtos classificados no sub-item 90.18.90.95 - Grampos e cliques, seus aplicadores e extratores e; b) 90.18.90.99 - outros.

5.14 Ora, o subitem 90.18.90.95 - Grampos e cliques, seus aplicadores e extratores não se aplica ao caso sob análise. Quanto ao 90.18.90.99, este, por ser "código residual", somente se aplicaria se o produto, que integra o grupo 90.18 - Instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária, incluindo os aparelhos para cintilografia e outros aparelhos eletromédicos, bem como os aparelhos para testes visuais, não estivesse previsto em nenhum outro item, o que não é o caso, visto que o produto em tela, conforme demonstrado anteriormente, está enquadrado no subitem 9018.90.94 - Endoscópios.

5.15 Desta forma, fica demonstrado que o produto sob análise está classificado sob a rubrica 90.18.90. 94 - ENDOSCÓPIOS, e, por esse motivo, conforme argumentos de fato e de direito acima aduzidos, não goza de isenção do PIS e da COFINS.

...

Prossegue o relatório fiscal informando os procedimentos adotados para o cálculo das contribuições devidas sobre a receita bruta da contribuinte, e do montante a ser exigido pelo lançamento. Sobre a multa aplicada, assim fundamentou:

11. MULTAS APLICADAS

a) Conforme acima descrito, o sujeito passivo apresentou para a autoridade fazendária, no caso a Secretaria da Receita Federal do Brasil, as DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais referentes ao ano calendário objeto deste procedimento fiscal (2008) com valores dos tributos PIS/COFINS inferiores ao efetivamente devidos. Tal omissão também se deu nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACON's, assim como não ofereceu os valores dos tributos devidos nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

b) O fato acima descrito ensejou o enquadramento das multas aplicadas conforme § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996.

c) A multa aplicada de acordo com os dispositivos legais citados foi de 75%.

Cientificada da autuação em 21/12/2012, a contribuinte interpôs impugnação em 22/01/2013.

Inicialmente, narra os fatos que antecederam a autuação, para informar, em síntese e fundamentalmente, que a classificação fiscal por ela adotada para o produto cardioscópio de sinais vitais – 9018.90.99 – já constava de seu projeto industrial aprovado pela SUFRAMA em 1992. Especificamente quanto ao modelo DX 2010/VIENS, a classificação fiscal 9018.90.99 consta do ato da SUFRAMA de 1998 que aprovou seu pedido de inclusão de equipamentos no seu projeto industrial, o qual é assinado também por engenheiro eletricitista responsável. Registra que a internação dos produtos assim classificados submete-se à autorização prévia da Receita Federal, nos termos da Instrução Normativa SRF, nº 242, de 2002.

Em sede de preliminar, alega a nulidade do auto de infração, tendo em vista que, em síntese, a constituição do crédito tributário não poderia ser fundamentada em mera presunção. No caso, para refutar a classificação fiscal por ela adotada, cumpriria à autoridade fiscal demonstrar por meio de prova técnica que os produtos por ela comercializados se enquadrariam em outra classificação fiscal, ou que tais produtos seriam, na realidade, endoscópios (os quais se enquadram na classificação apontada pela fiscalização), e não apenas se pautar em sua interpretação das normas explicativas (NESH). Evidencia a mera presunção o fato de ter a fiscalização inicialmente concluído pela classificação fiscal 90.18.1, para depois defender outra, 9018.90.94. Aduz que ao assim proceder a fiscalização lhe transferiu o ônus da prova, incorrendo em ofensa aos princípios da ampla defesa, contraditório, e segurança jurídica. Cita doutrina e jurisprudência administrativa que corroborariam seu entendimento.

Argui ainda a nulidade do auto por ofensa ao princípio da legalidade, pois somente caberia auto de infração em face de infração cometida, o que não teria ocorrido no caso. Concretamente, a classificação fiscal por ela utilizada decorreu de determinação da SUFRAMA, e vem sendo aceita pela Receita Federal no processo de internação de suas mercadorias desde 1992.

No mérito, alega, em síntese e fundamentalmente, que ainda que a mera leitura da NESH fosse suficiente para a desconsideração da classificação por ela utilizada para os cardioscópios de sinais vitais por ela comercializados, não seria possível daí concluir que esses produtos devem ser classificados no código 9018.90.94 da NCM, pois a própria NESH também menciona os cardioscópios em outro item que abrange os equipamentos de eletrodiagnóstico, classificados sob o código 9018.1. Ressalta que conforme entendimento da Organização Mundial das Aduanas, as notas explicativas possuem natureza meramente consultiva, e não dispositiva.

*Outrossim, alega que caso a fiscalização tivesse buscado provas de ordem técnica teria constatado que os produtos em tela não podem ser considerados como endoscópios. Discorre acerca do funcionamento dos endoscópios e dos cardioscópios de sinais vitais, para enfim concluir que além de desempenhar outras funções não sugeridas ao endoscópio, o cardioscópio de sinais vitais (ou monitor de sinais biológicos) **NÃO** desempenha qualquer uma das funções que são próprias dos endoscópios.*

Afirma que a classificação fiscal em referência já é por ela adotada há mais de vinte anos, e, portanto, não há que se cogitar de pretender beneficiar-se da legislação do PIS e da Cofins.

Requer a aplicação do princípio estabelecido no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), in dúbio pro réu, haja vista o posicionamento divergente em relação à correta classificação fiscal do produto em questão durante o procedimento fiscal, e considerando ainda resposta da RFB em Solução de Consulta de empresa concorrente (nº 382, de 10/11/2004, da 10ª Região Fiscal). Cita jurisprudência administrativa que corroborariam seu entendimento. Dessa forma, deve prevalecer a classificação fiscal NCM 9018.90.99 no presente caso, adotada há mais de 20 anos pela Requerente e expressamente reconhecida pela própria SUFRAMA.

Alega ainda que a presente autuação promove alteração de critérios jurídicos já adotados em lançamento anteriormente homologado pelo Fisco, o que não seria possível à luz dos artigos 146, 149 e 150 do CTN. Os argumentos explicitados estão assim por ela sintetizados em sua conclusão:

(iv) conforme a pacífica jurisprudência pátria, uma vez aceita pelo Fisco a classificação fiscal indicada no momento da saída dos cardioscópios de sinais vitais da ZFM, com a finalização do despacho de internação para o território nacional e a consequente homologação expressa do lançamento, não há que se cogitar qualquer nova fiscalização sobre a mesma situação jurídica já aperfeiçoada e que possa permitir qualquer alteração/revisão de critério jurídico já

adotado pelas Autoridades Fiscais, sob pena de violação aos artigos 146, 149 e 150 do CTN; e

(v) a aceitação, desde 1992, da classificação fiscal 9018.90.99 adotada pela Requerente para o cardioscópios de sinais vitais, corroborada pela emissão do parecer "Análise de Listagem de Insumos nº 90/98", também representa a adoção de um critério jurídico com relação à classificação fiscal da referida mercadoria por parte de todos os órgãos representados pelos membros que compõem o Conselho de Administração da SUFRAMA, dentre estes o Ministério da Fazenda, de modo que a eventual mudança do referido critério jurídico também seria contrária aos artigos 146, 149 e 150 do CTN.

Subsidiariamente, prossegue alegando a inaplicabilidade da multa de ofício de 75% e dos juros de mora. Primeiro, por entender que o parecer que lhe foi emitido pela SUFRAMA denominado "Análise de Listagem de Insumos nº 90/98", que atesta a classificação por ela utilizada para o cardioscópio de sinais vitais, caracteriza-se como norma complementar nos termos do art. 100, I, do CTN, e, portanto, sua observância não pode ensejar a aplicação de multa e juros. Segundo, porque há mais de vinte anos a Receita Federal defere os despachos de internação dos cardioscópios de sinais vitais com a classificação fiscal 9018.90.99, o que configura prática reiterada da autoridade administrativa, modalidade de norma complementar à legislação tributária nos termos do art. 100, III, do CTN. Assim, não poderia ser ela penalizada por seguir práticas reiteradas da administração. E, por fim, porque os documentos analisados pelo Fisco sempre contiveram todos os elementos necessários à identificação das mercadorias, não se lhe podendo ser imputado qualquer intuito doloso ou fraudulento. Nesse sentido, cita o Ato Declaratório Cosit nº 10, de 1997. Cita ainda doutrina e jurisprudência administrativa que corroboram seus argumentos. Além disso, menciona o valor confiscatório da multa, e requer a aplicação do art. 112 do CTN.

Alega, por fim, que, conforme entendimento jurisprudencial e doutrinário, seria inaplicável a taxa Selic ao cálculo dos juros de mora dos créditos tributários.

A 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/POR n.º 14-44.608, de 4/9/2013 (fls. 1789 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

RECEITA DE VENDAS SUJEITAS A ALÍQUOTA ZERO.

Sujeitam-se à incidência de alíquota zero das contribuições para o PIS e a Cofins as receitas de vendas no mercado interno dos produtos destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionadas nos respectivos anexos dos Decretos vigentes à época dos fatos geradores.

Constatada comercialização de produto cuja classificação fiscal não consta daqueles anexos, a receita de vendas dali provenientes compõem a base de cálculo tributável das contribuições na forma da legislação de regência.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

ERRO DE DIREITO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

A adoção de critério jurídico conforme constante do art. 146 do CTN, ato necessário para que possa ocorrer erro de direito, no que se refere à classificação fiscal, só ocorre quando ela (classificação) está devidamente estabelecida em legislação normativa específica, processo de consulta ou no lançamento de ofício.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

MULTA DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA.

Constatada falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, correto o lançamento da multa de ofício no percentual de 75%.

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO.

A exclusão de imposição de penalidades, de cobrança de juros de mora e de atualização monetária depende de observância de atos que se caracterizem como normas complementares, nos termos do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. CONFISCO.

O percentual da multa de ofício aplicada decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-lo sob a alegação de confisco.

JUROS DE MORA. SELIC.

A aplicação de juros com base na taxa Selic decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-la.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 1823/885. O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental. É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

Ao analisar os documentos destinados a comprovar a tempestividade do recurso voluntário aviado pela Recorrente, constatamos que, anexados aos autos, há cópia do **AVISO DE RECEPÇÃO – AR de fl. 1821**, por meio do qual a intimação da decisão prolatada pela instância *a quo* teria ocorrido em **1º/11/2013**, e do **TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO de fl. 1820**, o qual atesta que a data da ciência, por via eletrônica, se deu em **11/10/2013**, ou seja, quinze dias após a disponibilização dos documentos na Caixa Postal, Modulo e-CAC do *Site* da Receita Federal.

Como o recurso voluntário foi apresentado à unidade de origem em **2/12/2013** (ver fl. 1823), torna-se imprescindível estabelecer qual das duas datas deve ser considerado o marco para aferir a observância do prazo para apresentação do recurso.

Ante o exposto, voto por **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, a fim de que a unidade de origem certifique **se as intimações por ambos os meios utilizados no processo – AR e TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO – são igualmente válidas.**

Ao término do procedimento, deve a autoridade preparadora elaborar **Relatório Fiscal** sobre os fatos apurados na diligência, sendo-lhe oportunizado manifestar-se sobre a existência de outras informações e/ou observações que julgar pertinentes para esclarecer os fatos.

Encerrada a instrução processual, a interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para julgamento. Saliente-se, entretanto, que a sua manifestação deve-se restringir ao resultado da diligência, não sendo cabível revolver questões de defesa já suscitadas quando do oferecimento do recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

Processo nº 10283.721667/2012-16
Resolução nº **3202-001.309**

S3-C2T2
Fl. 1.966

CÓPIA