



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

Processo nº 10283.721755/2012-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-003.671 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2018
Matéria Cofins
Recorrente DIXTAL BIOMÉDICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CARDIOSCÓPIO.

A mercadoria denominada “cardioscópio”, quando se constitui em aparelho de eletrodiagnóstico endoscópico, classifica-se na NCM 9018.19.10.

LANÇAMENTO. IMPROCEDÊNCIA.

O lançamento decorrente de reclassificação fiscal de mercadorias deve ser declarado improcedente, na hipótese de não apontar a classificação correta da mercadoria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Acompanharam o relator pelas conclusões os conselheiros Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Cássio Schappo, Marcelo Giovani Vieira, Winderley Morais Pereira e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

(assinatura digital)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA – Presidente.

(assinatura digital)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Cássio Schappo, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 1790 em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida pela DRJ/RJ de fls 1755, que manteve o lançamento e determinou a improcedência da Impugnação de fls. 1450, apresentada em oposição ao Auto de Infração de Cofins de fls. 366 e Relatório Fiscal de fls. 387, lavrados em razão de erro na classificação fiscal de produto.

Como de costume desta Turma de Julgamento, transcreve-se o mesmo relatório utilizado na decisão de primeira instância:

"Trata-se de auto de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, lavrado em 20/12/2012, relativos aos períodos de apuração janeiro/2008 a dezembro/2008, que constituiu crédito tributário no montante total de R\$ 9.684.643,27, somados o principal, multa de ofício e juros de mora.

Conforme relatório fiscal que acompanha o auto de infração, na verificação das divergências de apuração das contribuições declaradas em Dacon e DCTF, bem como registradas na contabilidade da contribuinte, constatou-se que algumas receitas de venda consideradas como isentas pela contribuinte são na realidade passíveis de tributação. São os termos do relatório:

5. DOS FATOS....

5.3 Com base nos registros contábeis fornecidos pela empresa, nas informações enviadas à Secretaria da Receita Federal, através das Declarações de Apuração de Contribuições Sociais - DACTON, nas Declarações de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF constatamos as divergências na apuração dos tributos PIS e COFINS conforme relatamos abaixo:

5.4A auditoria, ao verificar os valores constantes na Declaração de Apuração de Contribuições Sociais - DACTON de 2008, constatou que o contribuinte declarou receitas com alíquotas reduzidas e lavramos o competente Termo de Solicitação de Esclarecimentos nº 4, em 18/10/2012, para esclarecer os seguintes fatos, e informar os elementos solicitados:

...

5.5O contribuinte apresentou os esclarecimentos em carta datada de 26/10/2012, na qual apresenta os devidos esclarecimentos e planilha em mídia digital denominada "Produtos Alíquota Zero 2008", relacionando mensalmente os produtos sujeitos à isenção total ou parcial do PIS COFINS, contendo as informações que segue: FILIAL, CLIENTE, NOME, CNPJ, NOTA FISCAL,

CFOP, CÓDIGO, UND, QUANT., TOTAL, NCM e REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

5.6 O contribuinte esclareceu que se baseou no Art. 1º inciso III do DECRETO 5.821 de 29/06/2006 para efetuar o enquadramento da isenção (total/parcial) do PIS/COFINS

5.7 Ao analisar a legislação citada pelo contribuinte, a auditoria concluiu, naquela fase dos trabalhos, que o mesmo efetuou de forma equivocada a classificação do produto Cardioscópio natabela TIPI nº NCM 90.18.90.99 = Outros, em detrimento da utilização dos códigos do grupo 90.18.1, o qual seria mais específico para classificação dos Cardioscópios.

...

5.9 A auditoria apresentou ao contribuinte a planilha com os novos cálculos dos tributos PIS/COFINS em 19/11/2012 e CONCEDEU prazo de 05(cinco) dias úteis para se manifestar e o mesmo apresentou os seus argumentos em carta de 27 de novembro de 2012.

5.10 A auditoria não aceitou, em sua íntegra, os argumentos apresentados pelo contribuinte, conforme relata a seguir:

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 90.18.90.94 - 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/VIESN, 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 9018.1, 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 dubio 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."

Esta decisão de primeira instância administrativa fiscal foi proferida com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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 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."

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente reiterou os argumentos de impugnação.

Em fls. 1908 este Conselho proferiu Resolução para que fosse confirmada a aderência do contribuinte à intimação eletrônica. Em fls. 1914 a diligência foi cumprida e confirma a aderência.

Os autos foram novamente distribuídos e pautados nos moldes do regimentos interno.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção de Julgamento e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido. Apesar de confirmada a aderência do contribuinte à intimação eletrônica, verifica-se nos autos que houve a intimação por correio, conforme Aviso de Recebimento de fls. 1787, recebido em 01/11/13.

Ainda que também haja intimação eletrônica por decurso de prazo, não há como negar o fato de que o Recurso Voluntário, protocolado em 02/12/13, tem sua tempestividade materializada com relação à data de intimação por correio, acima mencionada. realizado o ato da intimação por correio, não há base legal para sua desconstituição, visto que a ciência do contribuinte é pilar fundamental do Estado Democrático de Direito e questão de ordem pública.

Assim, se não houvesse intimação por correio e, somente neste caso, o presente Recurso Voluntário poderia ser considerado intempestivo.

Com relação à alegação de nulidade do Auto de Infração, o processo administrativo fiscal é norteado pelo entendimento de que, se for possível o julgamento do mérito sem prejuízo para as partes, a nulidade não deve ser decretada, conforme determinado nos Art. 59 e 60 do Decreto 70.235/72.¹

É igualmente importante registrar que a Receita Federal do Brasil possui competência para realizar a reclassificação fiscal de produtos, com base na NESH, premissa legal que reforça a desnecessidade de determinação da nulidade do lançamento.

¹ 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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Portanto, em que pese o lançamento não possuir qualquer nulidade evidente que permita o julgamento preliminar do caso, os autos possuem uma peculiaridade importante, a ausência de prova direta e indireta.

Diante da ausência de prova direta e indireta, a junção de indícios, não é possível concluir pela ocorrência da infração apontada pela fiscalização.

O Art. 142 do Código Tributário Nacional, amparado por outros dispositivos do Decreto 70.235/72 e dentro de uma hierarquia infra constitucional, em perfeita consonância com regras constitucionais de limitação ao Poder do Estado, determinou que os lançamentos de ofício devem ser acompanhados da prova da ocorrência da infração fiscal.

Não existindo prova nos autos, o lançamento não deve prosperar, por ausência de materialidade. Não se trata de nulidade.

Conforme apontado pelo contribuinte, não há nos autos nenhum laudo ou análise técnica que permita a identificação do produto.

Sem a identificação do produto, não há como relacionar este ao texto legal constante nas posições das nomenclaturas fiscais.

O próprio colegiado de primeira instância reconhece a fragilidade na identificação do produto reclassificado pela fiscalização, de modo que aponta outras duas possibilidades de reclassificação, conforme trecho extraído da decisão de primeira instância reproduzido a seguir:

Retomando-se a tabela da NCM acima transcrita, e considerando as disposições da RGISH citadas, constata-se que os cardioscópios são passíveis das seguintes classificações:

a) Caracterizando-se como endoscópios, podem ser classificados na posição 90.18.19.10 – *Endoscópios* se utilizados como aparelhos de eletrodiagnóstico, ou, caso não, na posição 90.18.90.94 – *Endoscópios* (integrante da posição *Outros*);

b) Caracterizando-se como aparelhos de eletrodiagnóstico, na posição 90.18.19.80 – *Outros* (integrante da posição - 90.18.1 – *Aparelhos de eletrodiagnóstico (incluindo os aparelhos de exploração funcional e os de verificação de parâmetros fisiológicos)*), já que não há uma mais específica.

Portanto, havendo na NCM posições mais específicas que possam se referir aos cardioscópios em tela, revela-se equivocado o procedimento da contribuinte em classificá-los na posição 90.18.90.99 – *Outros*.

Assim, ainda que um produto fosse um mero Endoscópio, duas classificações fiscais poderiam corresponder ao produto.

Logo, a reclassificação do produto, por parte da fiscalização, não pode ser realizada por negativa, mas somente por assertiva.

Mais uma vez a identificação do produto tomou relevância nos autos, visto que o contribuinte juntou aos autos a Solução de Consulta n.º 382/2004, que confirma a classificação utilizada pelo contribuinte, conforme exposto a seguir:

"SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
 SUPERINTENDÊNCIAS REGIONAIS
 10ª REGIÃO FISCAL
 DIVISÃO DE ADMINISTRAÇÃO ADUANEIRA
SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 382, DE 10 DE NOVEMBRO DE 2004
 DOU de 12/01/2005 (nº 8, Seção 1, pág. 71)

Assunto: Classificação de Mercadorias.

Ementa: Código Tipi Mercadoria

9018.19.80 Aparelho de eletrodiagnóstico dotado de tela de cristal líquido (LCD) próprio para monitoração contínua dos sinais vitais de pacientes, verificando os parâmetros fisiológicos de eletrocardiograma (ECG), frequência cardíaca, frequência respiratória, pressão arterial, saturação de oxigênio arterial funcional (spo2) e temperatura, modelo "Instramed Inmax", comercialmente denominado "Monitor multiparamétrico de sinais vitais".

9018.90.99 Aparelho eletromédico dotado de tela de visualização, próprio para estimulação do coração de pacientes nos casos de parada cardíaca através do seu sistema de desfibrilação, monitoração cardíaca por meio de eletrocardiograma (ECG) e monitoração da saturação de oxigênio arterial funcional (SpO₂), modelo "Instramed HS-03", comercialmente denominado "Cardioversor".

9018.90.99 Aparelho eletromédico próprio para estimulação do coração de pacientes nos casos de parada cardíaca através do seu sistema de desfibrilação, modelo "Instramed HS-01", comercialmente denominado

"Desfibrilador".

Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 9018), 3 "b" e 6 (textos das subposições 9018.19 e 9018.90), e RGC-1 (textos dos itens 9018.19.80 e 9018.90.9 e do subitem 9018.90.99), da Tipi aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 2002. TELMO MORAES FREITAS – Chefe"

Sem um amparo fático e técnico, a fiscalização realizou o lançamento de ofício sob o entendimento de que o "Cardioscópio de Sinais Vitais Modelo DX 2010/VIESN" não se enquadraria na posição 90.18.90.99, mas sim na posição 90.18.90.94, por ser mais específica e em razão do Cardioscópio ser uma espécie de Endoscópio.

Estes são os textos das posições:

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.
--------------	--

9018.90	- Outros instrumentos e aparelhos
9018.90.10	Para transfusão de sangue ou infusão intravenosa
9018.90.2	Bisturis
9018.90.21	Elétricos
9018.90.29	Outros
9018.90.3	Litótomos e litotritores
9018.90.31	Litotritores por onda de choque
9018.90.39	Outros
9018.90.40	Rins artificiais
9018.90.50	Aparelhos de diatermia
9018.90.9	Outros
9018.90.91	Incubadoras para bebês
9018.90.92	Aparelhos para medida da pressão arterial
9018.90.93	Aparelhos para terapia intra-uretral por micro-ondas (TUMT), próprios para o tratamento de afecções prostáticas, computadorizados
9018.90.94	Endoscópios
9018.90.95	Grampos e cliques, seus aplicadores e extratores
9018.90.96	Desfibriladores externos que operem unicamente em modo automático (AED - <i>Automatic External Defibrillator</i>)
9018.90.99	Outros

Diante da ausência de provas, diante da existência de mais de uma posição com o texto "Endoscópio" conforme exposto anteriormente neste voto e, considerando a possibilidade do produto do contribuinte adequar-se à posição residual "outros", visto que sequer sua identificação esta clara nos autos, não há como concluir que o contribuinte classificou seu produto de forma equivocada, assim como não há como concluir que a reclassificação por parte da fiscalização foi correta.

Em adição, verifica-se que o contribuinte possui amparo fático e normativo da Suframa na classificação que utiliza por mais de 20 anos, conforme trecho do Recurso Voluntário exposto a seguir (amparado pela Resolução Suframa de fls. 1697):

11. Ao aprovar pedido feito pela Recorrente para a inclusão de determinados insumos no processo produtivo básico dos cardioscópios de sinais vitais, a SUFRAMA, então vinculada à Secretaria Especial de Políticas Regionais, do Ministério do Planejamento e Orçamento, emitiu seu parecer denominado "**Análise de Listagem de Insumos nº 90/98**", datado de 18.2.1998, através do qual expressamente atestou que o produto "**CARDIOSCÓPIO DE SINAIS VITAIS MODELO DX 2010/VIESN**" está classificado na "**NCM 9018.90.99**" (doc. nº 11 da Impugnação da Recorrente). Vale dizer que o referido documento é assinado não apenas pelas autoridades da SUFRAMA – como o então Superintendente Adjunto de Planejamento, o Diretor do Departamento de Projetos Industriais ("DEPRO"), e a chefe da Divisão de Promoção à Micro e Pequena Empresa ("DIPM") –, mas também por um engenheiro eletricista responsável.

Assim, não havendo motivo, prova ou junção de indícios suficientes para a desconstituição da classificação 90.18.90.99, permanece o direito à alíquota zero, prevista no Art. 1.º do Decreto 6.426/2008.²

² Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a operação de importação dos produtos:

Cabe, por fim, registrar, que esta Turma de julgamento apresentou entendimento diverso, que está consubstanciado no entendimento apresentado em voto vista pelo nobre colega Conselheiro Marcelo Giovani, registrado a seguir:

"A turma votou pelas conclusões, considerando que, embora a classificação adotada pelo contribuinte não tenha sido correta, a do Fisco também não foi correta.

A empresa adotou a classificação 90.18.90.99, e o Fisco, 90.18.90.94 Com efeito, os cardioscópios são tipos de endoscópios, conforme expressam as Nesh. Nas notas à posição 90.18, temos:

"A presente posição compreende um conjunto - particularmente vasto - de instrumentos e aparelhos, de quaisquer matérias (incluídos os metais preciosos), que se caracterizam essencialmente pelo fato de que o seu uso normal exige, na quase totalidade dos casos, a intervenção de um técnico (médico, cirurgião, dentista, veterinário, parteira, etc.), para estabelecer um diagnóstico, para prevenir ou tratar uma doença, para operar, etc.

(...)

I.- INSTRUMENTOS E APARELHOS UTILIZADOS EM MEDICINA OU EM CIRURGIA HUMANAS Entre estes, devem mencionar-se:

(...)

O) Os endoscópios: gastroscópios, toracoscópios, peritoneoscópios, broncoscópios, cistoscópios, uretroscópios, ressectoscópios, cardioscópios, colonoscópios, nefroscópios, laringoscópios, etc.

Muitos destes instrumentos possuem um canal operatório 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). " Há duas classificações cujo texto é "endoscópios", 90.18.19.10 e 9018.90.94:

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.
9018.1	- Aparelhos de eletrodiagnóstico (incluindo os aparelhos de exploração funcional e os de verificação de parâmetros fisiológicos):

III - 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, relacionados no Anexo III deste Decreto.

9018.11.00	-- Eletrocardiógrafos
9018.12	-- Aparelhos de diagnóstico por varredura ultrassônica (<i>scanners</i>)
9018.12.10	Ecógrafos com análise espectral Doppler
9018.12.90	Outros
9018.13.00	-- Aparelhos de diagnóstico por visualização de ressonância magnética
9018.14	-- Aparelhos de cintilografia
9018.14.10	<i>Scanner</i> de tomografia por emissão de pósitrons (PET - <i>Positron Emission Tomography</i>)
9018.14.20	Câmaras gama
9018.14.90	Outros
9018.19	-- Outros
9018.19.10	Endoscópios
9018.19.20	Audiômetros
9018.19.80	Outros
9018.19.90	Partes
9018.20	- Aparelhos de raios ultravioleta ou infravermelhos
9018.20.10	Para cirurgia, que operem por laser
9018.20.20	Outros, para tratamento bucal, que operem por laser
9018.20.90	Outros
9018.3	- Seringas, agulhas, cateteres, cânulas e instrumentos semelhantes:
9018.31	-- Seringas, mesmo com agulhas
9018.31.1	De plástico
9018.31.11	De capacidade inferior ou igual a 2 cm ³

9018.31.19	Outras
9018.31.90	Outras
9018.32	Agulhas tubulares de metal e agulhas para suturas
9018.32.1	Tubulares de metal
9018.32.11	Gengivais
9018.32.12	De aço cromo-níquel, bisel trifacetado e diâmetro exterior superior ou igual a 1,6 mm, do tipo das utilizadas com bolsas de sangue
9018.32.19	Outras
9018.32.20	Para suturas
9018.39	Outros
9018.39.10	Agulhas
9018.39.2	Sondas, cateteres e cânulas
9018.39.21	De borracha
9018.39.22	Cateteres de poli(cloreto de vinila), para embolectomia arterial
9018.39.23	Cateteres de poli(cloreto de vinila), para termodiluição
9018.39.24	Cateteres intravenosos periféricos, de poliuretano ou de copolímero de etileno-tetrafluoretileno (ETFE)
9018.39.29	Outros
9018.39.30	Lancetas para vacinação e cauterios
9018.39.9	Outros
9018.39.91	Artigo para fistula arteriovenosa, composto de agulha, base de fixação tipo borboleta, tubo plástico com conector e obturador
9018.39.99	Outros
9018.4	- Outros instrumentos e aparelhos para odontologia:

Processo nº 10283.721755/2012-18
Acórdão n.º **3201-003.671**

S3-C2T1
Fl. 1.937

9018.41.00	Aparelhos dentários de brocar, mesmo combinados numa base comum com outros equipamentos dentários
9018.49	Outros
9018.49.1	Brocas
9018.49.11	De carboneto de tungstênio (volfrâmio)
9018.49.12	De aço-vanádio
9018.49.19	Outras
9018.49.20	Limas
9018.49.40	Para tratamento bucal, que operem por projeção cinética de partículas
9018.49.9	Outros
9018.49.91	Para desenho e construção de peças cerâmicas para restaurações dentárias, computadorizados
9018.49.99	Outros
9018.50	- Outros instrumentos e aparelhos para oftalmologia
9018.50.10	Microscópios binoculares, dos tipos utilizados em cirurgia oftalmológica
9018.50.90	Outros
9018.90	- Outros instrumentos e aparelhos
9018.90.10	Para transfusão de sangue ou infusão intravenosa
9018.90.2	Bisturis
9018.90.21	Elétricos
9018.90.29	Outros
9018.90.3	Litótomos e litotritores
9018.90.31	Litotritores por onda de choque
9018.90.39	Outros
9018.90.40	Rins artificiais
9018.90.50	Aparelhos de diatermia
9018.90.9	Outros
9018.90.91	Incubadoras para bebês
9018.90.92	Aparelhos para medida da pressão arterial
9018.90.93	Aparelhos para terapia intra-uretral por micro-ondas (TUMT), próprios para o tratamento de afecções prostáticas, computadorizados
9018.90.94	Endoscópios
9018.90.95	Grampos e cliques, seus aplicadores e extratores
9018.90.96	Desfibriladores externos que operem unicamente em modo automático (AED - <i>Automatic External Defibrillator</i>)
9018.90.99	Outros

Todavia, conforme RGI 1, somente se comparam textos de mesmo nível. Devemos primeiro comparar 9018.1 com 9018.9, para adequar a mercadoria.

A posição 9018.1 é para aparelhos de eletrodiagnóstico, enquanto 9018.9 é para outros aparelhos.

Ora, a mercadoria em foco é um aparelho de eletrodiagnóstico, portanto, deve ser classificada dentro da subposição 9018.1.

E, dentro da subposição 9018.1, temos textualmente a 9018.19.10, que classifica endoscópios. Portanto, a classificação correta para a mercadoria é 9018.19.10.

Considerando que o Fisco não apontou corretamente a classificação fiscal, prejudicando a defesa do contribuinte, o lançamento deve ser declarado improcedente."

Em razão disto, registrei meu entendimento e o entendimento do Conselheiro Marcelo Giovani (acompanhado pela Turma) no meu voto e adotei na Ementa o entendimento apresentado pelo Conselheiro Marcelo Giovani e seguido por esta Turma de julgamento.

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, vota-se para que o Recurso Voluntário seja provido.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima