



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

Processo n° 10314.003201/2002-59
Recurso n° 137.804 Voluntário
Acórdão n° 3201-00.505 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de julho de 2010
Matéria II/IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente LEXMARK INTERNACIONAL DO BRASIL LTDA
Recorrida DRJ EM SÃO PAULO II - SP

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/08/2001

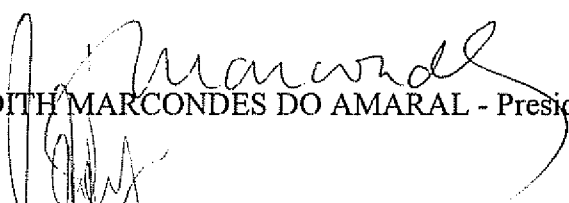
CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS
MULTIFUNCIONAIS. FUNÇÃO PRINCIPAL

A classificação de máquinas e equipamentos suscetíveis de serem enquadrados em mais do que uma NCM da Seção XVI por desempenharem funções múltiplas requer a identificação de sua função principal.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de voto, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


JUDITH MARCONDES DO AMARAL - Presidente


RICARDO PAULO ROSA - Relator

FORMALIZADO EM: 19 de julho de 2010.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes armando, Mércia Trajano D'Amorim, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Ricardo Paulo Rosa e Tatiana Midori Migiyama (Suplente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributária pelo contribuinte foi lavrado o auto de infração de fls. 01 a 27, em face da empresa acima qualificada, para exigência da diferença do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados acrescidos de multa de ofício e juros de mora, em virtude de desclassificação tarifária da mercadoria, totalizando um montante de crédito tributário apurado no valor de R\$ 3.019.706,19.

A verificação dos despachos de importação se deu por meio de revisão aduaneira e abrangeu o período compreendido entre 14/08/2001 a 03/07/2002.

O autuado promoveu a entrada em território nacional, pelas declarações de importação relacionadas nos autos, as mercadorias descritas como : Copiadoras Multifunção Lexmark X73 e X83, classificando-as na posição 9009.12.90 da TEC, com alíquota de 0% e 12% para o Imposto de Importação e para o Imposto sobre Produtos Industrializados, respectivamente.

Segundo o entendimento da fiscalização, os equipamentos declarados, de acordo com as especificações do próprio fabricante, contidas nos catálogos técnicos anexos, funcionam como aparelhos de fotocópia e, também, como impressoras e /ou digitalizadores de imagens (scanners), caracterizando, portanto um equipamento com funções múltiplas.

Assim, pela aplicação do disposto nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, que regem a classificação tarifária das mercadorias na Nomenclatura, reclassificou os equipamentos por meio da aplicação da Regra n.º 4 que determina: "As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das 1, 2 e 3, classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes".

Pelo exposto, a fiscalização entendeu que os equipamentos submetidos a despacho aduaneiro na importação, pelas declarações de importação, objeto do presente procedimento fiscal, devem ser classificados na posição tarifária 9009.21.00 com alíquotas de 14% e 22% para o Imposto de Importação e para o Imposto sobre Produtos Industrializados, respectivamente.

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração, a autuada apresentou, tempestivamente, impugnação e, em suas alegações, preliminarmente, questionou: (a) a ausência de

motivação para a autuação fiscal; (b) cerceamento do direito de defesa e, (c) nulidade do lançamento pela impossibilidade de sua revisão, que em síntese assim se apresenta:

Dos fatos

No desenvolvimento de suas atividades-fim, a impugnante importa diversos produtos para revenda no mercado interno, tais como as mencionadas copiadoras multifunção modelos X73 e X83;

A lavratura do auto de infração se deu por meio da realização do processo de revisão aduaneira, que resultou na lavratura do auto de infração, objeto da presente defesa, ocorrido em razão da indevida e desmotivada desconsideração, pela autoridade lançadora, da correta classificação fiscal dada pela interessada aos produtos por ela importados;

Preliminarmente, cumpre apresentar os erros materiais e os vícios de nulidade incorridos que maculam o auto de infração impugnado.

Preliminares

Motivação dos atos administrativos

Pelo lançamento, a autoridade busca constatar a ocorrência concreta de evento descrito em lei como necessário e suficiente ao nascimento da obrigação fiscal correspondente;

O item III do artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72 prevê que o auto de infração deverá conter obrigatoriamente a descrição do fato;

Assim, a validade do ato administrativo do lançamento depende da existência, em seu texto, da exata descrição do fato gerador da exigência fiscal;

Sendo o lançamento um ato administrativo vinculado, a Administração ao praticá-lo deve indicar expressamente os motivos do ato para possibilitar a apreciação, em cada caso concreto, do efetivo cumprimento das normas legais;

O ato administrativo para ser válido deve apoiar-se em uma disposição legal que o preveja e, ao mesmo tempo, deverá ser praticado se a situação de fato concretamente verificada, for aquela que a própria lei contempla como autorizadora da sua prática;

Faltando qualquer desses elementos, o ato administrativo padece de vício de legalidade, pois, inexistindo autorização legal, o ato terá sido praticado sem fundamento. De outra forma, inexistindo o motivo de fato, o ato terá sido praticado em hipótese que a própria lei não autorizava;

Na medida em que os motivos legal e fático se apresentam como requisitos essenciais para a própria validade do ato

administrativo ambos devem coexistir no próprio momento em que o ato é editado. Se no momento da emanção um dos dois não existe, ou não são coerentes entre si, carece o ato administrativo de motivo e, por consequência, é ilegal;

Nossos Tribunais, inclusive administrativos, já decidiram reiteradamente que é requisito de validade do auto de infração a caracterização precisa não só da falta cometida mas, também, do dispositivo legal violado, uma vez que as acusações fiscais não suficientemente demonstradas originarão o cerceamento de defesa;

Não há nos autos a imprescindível indicação dos dispositivos legais que embasam a exigência, nem tampouco, as situações de fato que deram ensejo às autuações;

Ausência de motivação para autuação fiscal

Quando da lavratura do auto de infração, a autoridade administrativa entendeu pela não utilização da classificação fiscal eleita pela impugnante;

A classificação tarifária adotada pela fiscalização se baseou nos seguintes termos:

'Pela aplicação do disposto nas REGRAS GERAIS PARA A INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO, que regem a classificação tarifária das mercadorias na Nomenclatura, deve ser utilizada a regra n.º 4 que determina: 'as mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das regras 1,2 e 3, classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

Face o acima exposto, os equipamentos submetidos a despacho aduaneiro na importação pelas declarações objeto do presente procedimento fiscal classificam-se, portanto, na posição tarifária 9009.21.00 com alíquota de 14% e 22% para o imposto de importação e o imposto sobre produtos industrializados.';

Do cerceamento do direito de defesa

Não foi apresentado à impugnante qualquer fundamento de fato ou de direito para justificar o porquê da eleição da regra número 4 das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH);

A determinação da suposta posição tarifária correta, de acordo com a autuante, estaria embasada em mera semelhança de produtos, sem que fosse, no entanto, apresentado pontos em comum que justificassem a semelhança entre dois produtos distintos:

'Regra 4

As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondentes aos artigos semelhantes.

Nota explicativa

Esta Regra refere-se às mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras 1 a 3. Esta regra estabelece que essas mercadorias classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

A classificação em conformidade com a Regra 4 exige a comparação das mercadorias apresentadas com mercadorias análogas, de maneira a determinar quais as mercadorias mais semelhantes às mercadorias apresentadas. Estas últimas devem classificar-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

A analogia pode, naturalmente, se basear em vários elementos, tais como a denominação, as características, a utilização.'

Nesse sentido, há que se indagar quais seriam os produtos utilizados como parâmetro para a classificação fiscal das copadoras multifunção modelos X73 e X83 com "outros aparelhos de fotocópia por sistema óptico" da posição 9009.21.00. Com relação a este questionamento, nenhum motivo foi apresentado à impugnante;

Como conseqüência dessa completa falta de motivação, os lançamentos impugnados padecem do vício da legalidade, gerando implicações danosas à impugnante, tais como o efetivo cerceamento do direito de defesa, tornando-os nulos, de pleno direito e insuscetíveis de validamente produzir quaisquer efeitos jurídicos, pois não foram apresentados à impugnante os fatos que levaram a autoridade administrativa a classificar os produtos por ela importados em posição tarifária diversa àquela que vinha, até então, sendo regularmente adotada, nem os motivos pelos quais as regras antecedentes (1; 2 e 3) não poderiam ser adotadas;

Nos termos do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, que determina que são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa, resta demonstrada a nulidade do auto de infração ora impugnado;

A impugnante não dispõe de meios para atinar com a necessária precisão quais as infrações cuja prática lhe é inquinada, restando-lhe a alternativa de presumir quais seriam esses fatos para deles se defender. Fica evidente o cerceamento de defesa, que reveste de nulidade o ato administrativo praticado;

Face à ausência de motivação e as lesões aos princípios da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal, o auto de infração ora impugnado é nulo de pleno direito e assim deve ser declarado.

Da impossibilidade de revisão do lançamento por erro de direito – Nulidade do lançamento

Além disso, como se não bastassem as razões acima mencionadas, deve-se observar que ao proceder o desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas, a impugnante forneceu todos os elementos à elas relativos;

Todos os fatos foram conhecidos e avaliados pela administração por meio do SISCOLEX, sendo que, somente após deu-se por encerrado o procedimento que o art. 142 do CTN denomina lançamento;

Terminada a conferência e, desse modo, concluído o lançamento tributário do II e IPI, inclusive com o desembaraço da mercadoria, não pode mais haver revisão do ato administrativo, salvo ocorrência de erro de fato. São esses os exatos termos do artigo 145 do CTN;

Não ocorreu nenhuma das hipóteses do artigo 145, pois não houve impugnação do sujeito passivo nem se deu qualquer dos casos previstos no artigo 149;

A longa enumeração deste último dispositivo evidencia que o lançamento de ofício só é permitido quando houver erro de fato, sendo inadmissível quando se tratar de erro de direito (valoração jurídica errônea das circunstâncias de fato);

Para o caso dos impostos como II e IPI, cujo lançamento se faz por declaração, existe previsão expressa de hipótese de lançamento de ofício quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

No caso presente, não houve falsidade, erro ou omissão quanto aos elementos de fato cuja declaração era obrigatória, vez que a impugnante prestou informações corretas relativas aos produtos importados, que foram conferidos e aceitos pela Administração antes do término do procedimento de lançamento e desembaraço das mercadorias;

A fiscalização aceitou o critério jurídico meramente proposto pelo contribuinte e desembarçou as mercadorias;

A doutrina e a jurisprudência são unânimes em não admitir a revisão de lançamento fundada em erro de direito, pois, desde que o regime legal abstrato tenha sido concretamente aplicado a um contribuinte pelo lançamento, este ato administrativo terá criado uma situação jurídica individual e imutável, a salvo da aplicação de novas exigências de imposto ou multa, a menos que tenha ocorrido erro de fato;

Tendo sido as mercadorias, objeto do auto de infração, regularmente desembaraçadas e o imposto pago, a ação fiscal com a nova classificação se deu em ato de revisão de lançamento com mudança de critério jurídico;

Desembaraçada a mercadoria sem qualquer impugnação dos agentes fiscais no que concerne à classificação tarifária,

presume-se que aquela indicada nas respectivas DI guarde conformidade com o enquadramento da mercadoria na tarifa;

A fiscalização aduaneira deixou de se pronunciar sobre a inadequação da posição tarifária adotada pela impugnante em importações anteriormente realizadas, das mercadorias, objeto do auto de infração, o que acabou por contribuir para a manutenção da classificação fiscal;

Além disso, o artigo 447 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030/85, estabelece que “eventual exigência de crédito tributário relativa a valor aduaneiro, classificação ou outros elementos do despacho deverá ser formalizada em 5 (cinco) dias úteis do término da conferência”;

Sendo assim, a mudança de critério jurídico só seria aplicável a fatos geradores futuros. No caso sob exame, o auto de infração foi lavrado em outubro de 2002 e pretendem alcançar importações realizadas no período de agosto de 2001 a julho de 2002, o que é inadmissível;

Por todos os motivos expostos, verifica-se que não há embasamento legal para fundamentar o lançamento efetuado, estando eivado de nulidade o auto de infração lavrado.

Mérito

Das características técnicas dos produtos

A pretensão fiscal também carece de sustentação no que diz respeito ao próprio mérito, ou seja, a correta classificação fiscal dos produtos importados;

A impugnante foi intimada a recolher diferenças do Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescidos de juros de mora e multa, sob a alegação que as copiadoras multifuncionais (modelos X73 e X83) deveriam ter sido classificadas sob o código NCM 9009.21.00 que assim dispõe:

“9009 – Aparelhos de fotocópia, por sistema óptico ou por contato, e aparelhos de termocópia 9009.2 – Outros aparelhos de fotocópia 9009.21.00 – Por sistema óptico.”

Essencial se torna informar que os produtos X73 e X83 são idênticos do ponto de vista funcional, diferenciando-se, apenas, quanto as características de desempenho;

A copiadora multifuncional modelo X83 é composta de três blocos funcionais: (i) um digitalizador de imagens (scanner); (ii) uma impressora com tecnologia de impressão por jato de tinta colorida e (iii) uma unidade central de processamento e memória que realiza as interfaces apropriadas entre os vários elementos;

A cópia é um processo indireto, onde a imagem a ser copiada é digitalizada para um suporte intermediário (memória) e, em

seguida, é transferida desse suporte (memória) para um meio físico (papel) através de um processo de impressão;

Do erro na utilização da RGI-4 para a classificação fiscal do produto

Após, conhecida as características técnicas e a função principal do equipamento, isto é, uma copiadora, o equipamento deverá ser classificado por meio das Regras Gerais Interpretativas do Sistema Harmonizado (RGI);

A RGI-4, escolhida e aplicada para as conclusões da autuante não está adequada ao fato concreto;

No que tange as características técnicas dos produtos importados, tratam-se de equipamentos compostos, com funções bem determinadas e que podem ser classificados diretamente pela RGI-3, que precede a RGI-4;

As funções do equipamento são: (a) impressora jato de tinta; (b) digitalizador de imagens (scanner) e (c) copiadora. Ao se aplicar as regras de interpretação, na seqüência, pode-se encontrar primeira regra de classificação de produtos compostos na RGI-2b;

'RGI-2b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na regra 3';

Após a aplicação da RGI-2b, conforme mencionado, há necessidade de proceder-se à análise da RGI-3 para se verificar a possibilidade de classificar os "produtos compostos" por meio dela:

'RGI-3) Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em mais posições por aplicação da Regra 2b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

A posição específica prevalece sobre a mais genérica. Todavia, quando uma ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou apenas um dos componentes sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considera-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria';

Considerando as funções dos equipamentos em análise verifica-se:

Impressora Jato de Tinta – existe classificação específica para impressora jato de tinta (8471.60.21) e, portanto tal posição deve ser considerada;

Digitalizador de Imagens ('scanner') – também existe classificação específica para digitalizadores de imagens (scanners') (8471.90.14); posição que se deve considerar igualmente específica;

Copiadora – não se trata de uma das funções principais do equipamento X83 da LEXMARK, mas sim de uma função derivada das outras, pois o processo utilizado é indireto e ocorre pela digitalização da imagem original, gravação em memória e impressão dos dados da memória

Este processo não está descrito em nenhuma posição da NCM, pois no capítulo 90 (9009 e seus itens) encontram-se apenas descrições de copiadoras que funcionam através de processos tradicionais. A LEXMARK X83 não se enquadra exatamente em nenhum dos itens da posição 9009, razão pela qual foi classificada por semelhança.

Para fins da aplicação da RGI-3, há de se concluir que as posições 8471.60.21 (impressora) e 8471.90.14 (digitalizador de imagens) são igualmente específicas;

Conclui-se, portanto, que não há enquadramento deste produto como copiadora para fins de classificação através da RGI-3;

Frente a duas posições específicas, há necessidade uma vez mais, de se recorrer às Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado para solucionar a classificação dos produtos;

De acordo com a RGI-3b, há de se tentar o desempate entre as duas posições específicas, verificando a existência de uma que confira ao produto sua característica essencial;

As posições mencionadas (impressora e "scanner") dizem respeito à apenas uma parte dos produtos importados ficando, assim, o desempate prejudicado pela utilização da Regra-3b;

Há portanto necessidade de se recorrer à RGI-3c. É justamente na referida regra que se encontra a possibilidade de desempate: a posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente serem tomadas em consideração, é a posição: 8471.90.14 – 'Digitalizadores de Imagens' (scanner);

Desta forma fica claro que é possível a classificação tarifária do equipamento utilizando-se simplesmente de três regras e não de quatro como fez a fiscalização;

Se essa ordem na utilização das RGI não for obedecida, certamente haverá o incorreto enquadramento dos equipamentos dentro das posições tarifárias existentes;

Assim, errou a autoridade fiscal ao utilizar a RGI-4 ao invés da RGI-3, o que macula o mérito da autuação.

Do pagamento do IPI

Ainda que haja divergência entre a alíquota do IPI aplicada à impugnante (12% referente a posição tarifária 9009.12.90) e a alíquota pretendida pela fiscalização (22% referente a posição tarifária 9009.21.00), é fato que a impugnante recolheu o imposto na alíquota que entende correta, sob pena de não concluir o desembaraço aduaneiro das mercadorias por ela importadas,

A fiscalização fez constar que nenhum valor desse imposto teria sido recolhido pela impugnante, exigindo a totalidade de seu suposto crédito tributário como se nada houvesse sido repassado aos cofres públicos;

Há nítido erro no auto de infração a ser sanado, sob pena de obrigar a impugnante ao pagamento em duplicidade do referido imposto.

Da indevida aplicação da multa

A autoridade administrativa entendendo ter havido declaração inexata na descrição das mercadorias, por parte do contribuinte, aplicou a multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430/96;

Entretanto, a impugnante, dentro da classificação fiscal que entende como correta, declarou com exatidão os equipamentos por ela importados;

Posto isto, não há que se falar em declaração inexata, mas apenas em divergências de posições tarifárias, razão pela qual se torna totalmente descabida a aplicação da referida multa;

O Ato Declaratório Normativo CST n.º 10/97, assim determina:

“... não constitui infração punível com as multas previstas no art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho aduaneiro, (...) a classificação tarifária errônea (...) 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”.

Muito embora o mencionado Ato Declaratório CST n.º 10/97 tenha sido expressamente revogado pelo Ato Declaratório Interpretativo da SRF n.º 13, de 10 de setembro de 2002, as importações efetuadas pela impugnante ocorreram no período de agosto de 2001 a julho de 2002, época em que aquele primeiro ato declaratório ainda vigia,

Nos estritos termos do artigo 106 inciso I do CTN, a norma tributária aplica-se a ato ou fato pretérito em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, mas desde que não resulte na aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Agiu incorretamente o agente do fisco ao aplicar a multa prevista no artigo 44 inciso I da Lei 9.430/96 no auto ora impugnado.

Da impossibilidade da incidência da taxa SELIC

Não se pode exigir o pagamento de juros com base na Taxa SELIC, como previsto no artigo 13 da Lei n.º 9.065/95, que trata dos tributos e contribuições não pagos nos prazos previstos pela legislação tributária;

Ainda que haja determinação legal expressa que determina a aplicação da taxa SELIC a título de taxa de juros de mora, não se deve admiti-la na medida em que se trata de taxa de juros excessiva, devendo ser afastada no cômputo do crédito tributário, sob pena de violação ao ordenamento jurídico.

Conclusão do pedido

Por fim, requer a impugnante que:

Sejam julgados improcedentes os autos de infração por indevida utilização da RGI-4 ao invés da RGI-3;

Sejam excluídos os valores por ela pagos a título de IPI, calculados à alíquota de 12%;

Sejam excluídos os valores relativos à multa capitulada indevidamente com base no artigo 41 inciso I da Lei 9.430/96 e, por fim, Sejam excluídos os valores relativos à exigência da taxa SELIC como juros de mora, excedentes a 1% ao mês, tendo em vista a sua inaplicabilidade.

Requer também que lhe seja deferida a produção de todos os meios de prova em Direito admitidos, que eventualmente se mostrem necessários no curso do presente procedimento, tais como a apresentação de documentação adicional e a realização de perícia técnica, sempre com vista a demonstrar o total descabimento da autuação fiscal.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 14/08/2001

Ementa: Copiadoras Multifunção LEXMARK X73 e/ou X83 que combina as funções de impressora colorida jato de tinta, digitalizador de imagens (scanner) e copiadora colorida classificam-se no código 9009.21.00 da TEC, com base nas RGI 1ª a 6ª (textos da posição 9009 e da subposição de primeiro nível 9009.2) c/c RGC-1 da TEC, do Mercosul, com os esclarecimentos das notas Explicativas do Sistema Harmonizado.

ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL - A inequívoca compreensão, por parte da impugnante, das infrações imputadas, tendo em vista a judiciosa descrição dos fatos, possibilita suplantar, inclusive, eventuais erros de enquadramento legal da infração cometida.

DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA - Estando o procedimento fiscal realizado em estrita observância às suas normas de regência, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Constatado que a formalização da exigência fiscal foi realizada com estrita observância das normas de regência, contidas no CTN e no PAF, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

REVISÃO ADUANEIRA. INEXISTÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO E DE PRÁTICA REITERADA - O desembaraço da mercadoria não configura homologação do recolhimento realizado pelo contribuinte. Revisão aduaneira consiste em reexame do despacho de importação e não de lançamento, sendo, por isso, incabível a arguição de mudança de critério jurídico.

Havendo norma expressa que impõe o cumprimento de obrigação e estando o despacho aduaneiro sujeito à revisão no prazo quinquenal, fica afastada a tese de prática administrativa reiterada, ainda que tenha havido o desembaraço da mercadoria.

MULTA DE OFÍCIO II - CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA ERRÔNEA. DECLARAÇÃO EXATA. - Verificado que o equipamento importado foi corretamente descrito, não obstante ter sido classificado erroneamente, torna inexigível a multa de ofício do II.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE - A cobrança dos juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic está em perfeito acordo com o que dispõe a legislação de regência.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, renovando protestos presentes na impugnação ao lançamento.

Em preliminar, requer a declaração de nulidade do auto de infração devido ao erro de enquadramento na Regra Geral nº 4 de Interpretação do Sistema Harmonizado, tal como defendido em fase de impugnação. Também sustenta que o procedimento fiscal carece de motivação.

Considera ilegal a revisão do lançamento por erro de direito, como no caso, conforme artigo 149 do Código Tributário Nacional.

No mérito, sustenta que o equipamento importado desempenha as funções principais de scanner e impressora, sendo a função de copiar acessória e que a Regra Geral nº 03 de Interpretação do Sistema Harmonizado remete à classificação na NCM 8471.90.14. Ainda mais, fosse aceita a classificação do equipamento como copiadora e o código correto seria o 9009.12.90 e não o 9009.21.00, tal como pretendido pela fiscalização.

Por fim, insurge-se contra utilização da taxa Selic.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Penso que, inicialmente, seja necessário resgatar a motivação originalmente descrita no auto de infração que deu azo ao presente litígio.

Conforme consta à folha 2 do processo, a fiscalização, em ato de Revisão Aduaneira, constatou erro de classificação das mercadorias importadas.

Segundo consta do relatório de auditoria-fiscal, as *especificações do próprio fabricante (catálogo técnico em anexo)* revelam que os equipamentos declarados *funcionam como aparelhos de fotocópia e, também, com impressoras e/ou digitalizadores de imagens (scanners), caracterizando, portanto, um equipamento com funções múltiplas.*

Prossegue,

Pela aplicação do disposto nas REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO, que regem a classificação tarifária das mercadorias na Nomenclatura, deve ser utilizada a regra no, 4 que determina “as mercadorias que não podem ser classificadas por aplicação das regras 1, 2 e 3, classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes”.

Desde a impugnação, a recorrente alega nulidade do auto de infração em razão da aplicação equivocada da Regra Geral nº 4 de Interpretação do Sistema Harmonizado, em lugar da Regra 3 “c”, considerada, esta última, o dispositivo aplicável ao caso não somente pela atuada, mas também pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Vejamos como decidiu o i. Relator do voto condutor da decisão recorrida.

Conclui-se assim que, mesmo tendo sido aplicada incorretamente a RGI-4 pela autoridade administrativa para a classificar o produto *[sic]*, tal fato não foi suficiente para prejudicar a defesa do contribuinte, pois, em sua impugnação, demonstra saber perfeitamente os fundamentos jurídicos de sua acusação.

Para demonstrar seu acerto, o i. Relator transcreve decisão proferida no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos seguintes termos.

NULIDADE – O erro de enquadramento legal da infração cometida não acarreta a nulidade do auto de infração, quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que incorreu preterição do direito de defesa.

Data máxima vênia, não encontro a semelhança sugerida entre as duas situações. A ementa acima refere-se a erro de enquadramento legal de infração cuja ocorrência

restou comprovada por judiciosa descrição dos fatos. No caso presente, o que se tem não é um mero equívoco na indicação do dispositivo legal infringido, cujos efeitos restaram amenizados pela acertada descrição dos fatos, mas efetivo engano da fiscalização na indicação do critério jurídico pelo qual as mercadorias devem ser classificadas na Nomenclatura Comum do Mercosul.

De fato, nem creio que deva-se perquirir quanto a nulidade do auto de infração por preterição do direito de defesa, mas sim quanto à procedência do lançamento ante a adoção de critérios técnico-jurídicos reconhecidamente equivocados na escolha da correta classificação tarifária das mercadorias importadas.

Inobstante, entendo que, antes de qualquer decisão, seja interessante adentrar um pouco mais a outras questões que merecem ser observadas no processo.

A decisão tomada em primeira instância de julgamento, ao reconhecer a impertinência na aplicação da RGI-4, abordou as especificações técnicas dos equipamentos importados, com vistas a reconhecer-lhe uma, dentre as duas ou três funções por ele desempenhadas, como sendo a principal, e, com base nisso, escolher a NCM mais específica dentre as possíveis, conforme reza a Regra Geral nº 3 de Interpretação do Sistema Harmonizado.

À luz dessa abordagem, a recorrente seguiu o mesmo caminho no recurso voluntário apresentado a este colegiado, descrevendo criteriosamente toda a lógica segunda a qual chegar-se-ia à classificação correta quando o critério considerado é a especificidade de cada código da Nomenclatura passível de escolha.

Ocorre que, segundo me parece, tão pouco deve ser esse o critério adotado para classificação das mercadorias objeto da lide.

A regra 1 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado estabelece que as mercadorias serão classificadas de acordo com teor dos textos das posições e das notas de Seção e de Capítulo e pelas Regras seguintes, desde que elas não contrariem esses textos, ou seja, os textos das posições e das notas de Seção e de Capítulo.

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

Na Nomenclatura Comum do Mercosul, a Seção XVI é introduzida por um sem número de notas de Seção, dentre as quais destaca-se, no presente caso, a determinação contida na Nota 3, com o seguinte teor.

Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as

máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto.

As Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado – NESH também trazem considerações a respeito.

VI.- MÁQUINAS COM FUNÇÕES MÚLTIPLAS; COMBINAÇÕES DE MÁQUINAS

(Nota 3 da Seção)

Geralmente uma máquina concebida para executar várias funções diferentes classifica-se segundo a principal função que a caracteriza.

Máquinas com funções múltiplas são, por exemplo, as máquinas-ferramentas para trabalhar metais utilizando ferramentas intercambiáveis que lhes permitam executar diversas operações (por exemplo, fresagem, mandrilagem, brunição).

Nos casos em que não é possível determinar a função principal e na ausência de disposições em contrário estipuladas no texto da Nota 3 da Seção XVI, aplica-se a Regra Geral Interpretativa 3 c); é o que ocorre, por exemplo, a máquinas com funções múltiplas suscetíveis de se incluírem indiferentemente em várias das posições 84.25 a 84.30, em várias das posições 84.58 a 84.63 ou ainda em várias das posições 84.69 a 84.72.

Tratando-se de uma Nota de Seção, a Nota 3 acima transcrita precede a Regra 3 das Regras Gerais de Interpretação, tal como determinado na Regra 1.

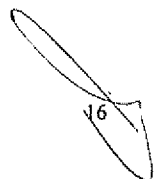
Disso decorre que o fato de haver uma posição mais específica para uma das funções desempenhadas pelo equipamento não constitui critério de escolha da classificação fiscal adequada. Basta que a função principal seja outra para que a classificação seja deslocada para o código correspondente, mesmo que esse não seja o mais específico.

De fato, a escolha da posição mais específica pode perfeitamente não coincidir com a função principal do equipamento.

Além do mais, na impossibilidade de determinar-se a função principal, o critério será o estabelecido pela Regra 3 “c”, mais uma vez em detrimento da especificidade do texto de cada posição.

Como se vê, a classificação de máquinas e equipamentos suscetíveis de serem enquadrados em mais do que uma NCM por desempenharem funções múltiplas depende de que seja conhecida a função principal por ele desenvolvida e não do exame da especificidade dos diversos códigos passíveis de serem escolhidos.

O que se tem no caso concreto é que em nenhum momento essa questão em particular foi investigada. Até mesmo o recurso apresentado pela recorrente, na parte em que trata do mérito do litígio, ou seja, da classificação fiscal propriamente dita, está focado exclusivamente na especificidade do texto de cada um dos códigos possíveis, caminho forçosamente escolhido em vista dos argumentos expendidos ao longo de todo o processo pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil.



Há, portanto, mais do que um simples erro de enquadramento legal, tal como entendeu o i. Relator da decisão de piso. Salvo melhor juízo, parece-me, de fato, ter havido um importante equívoco na abordagem do assunto. Lançou-se mão de critérios equivocados e deixou-se de buscar o necessário esclarecimento sobre qual a função principal que caracteriza o conjunto.

Quanto a isso, creio que ao assunto não tenha sido dada a atenção exigida. Determinar qual a função principal de um equipamento com múltiplas funções exige uma reflexão bem mais aprofundada do que a empreendida nos autos.

Vejamos como formou sua convicção a Delegacia de Julgamento.

A alegação que a função de copiadora é secundária não procede, pois, o fato do equipamento ser construído tendo como base a combinação do “hardware” de uma impressora e de um “scanner” não limita suas funções a estas duas. A título de ilustração pode-se citar que um liquidificador é composto basicamente por um motor elétrico e lâminas cortantes, montadas num copo. Isto não faz com que sua função seja a de motor ou de lâmina cortante, pois ele possui uma função própria, para a qual foi concebido, a de liquidificador. O produto em análise não se limita a uma impressora com um “scanner”. Ele tem uma “inteligência” própria que o faz realizar a função de copiadora, como unidade autônoma.

Desta forma, realmente, não se pode aplicar as Regras Gerais de Interpretação 3a e 3b, por não haver característica essencial determinável, restando então a aplicação da regra 3c, pela posição situada em último lugar na ordem numérica.

Mais uma vez, peço vênias para discordar.

O exemplo do liquidificador não me parece adequado, pois não se trata de um equipamento com funções múltiplas. Quando as diversas partes autônomas de um equipamento concorrem para a execução de uma mesma função, a classificação se dá pela função desempenhada pelo todo, a despeito das funções desempenhadas pelas partes integrantes do todo.

Não é o caso. Aqui, tem-se várias funções que não convergem para uma mesma função final.

Seria necessário investigar do ponto de vista funcional, merceológico, comercial etc qual dentre as funções desempenhadas pelo equipamento importado pode ser considerada como principal, se é que pode.

Empiricamente falando, apenas para ilustrar, registre-se que há equipamentos copiadores concebidos, por seu porte, para funcionar em uma distância maior dos computadores de uso pessoal, e outros, por serem menores, mais próximo destes. Fatores como estes requerem investigação minuciosa, freqüentemente com apoio de perícia técnica, não realizados nos autos.

Também não creio que seja caso de realização de diligência para saneamento do processo, pois medida desta natureza, a esta altura, certamente terminaria por constituir-se em caso de aperfeiçoamento do auto de infração, na medida em que todas as etapas mereceriam ser redefinidas à luz do entendimento nesse voto exposto.

Nos termos do parágrafo 3º do artigo 59, deixo de examinar as preliminares argüidas pela recorrente. Tratando-se de acessório ao principal, também carece de motivação a apreciação do Recurso de Ofício apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

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 conseqüência.

§ 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.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e DAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário apresentado pela recorrente.


RICARDO PAULO ROSA