



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

Processo n° 10314.003607/2007-46
Recurso n° 911.908 Voluntário
Acórdão n° **3802-00.899 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria II - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente PIRELLI PNEUS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/02/2007

NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). SISTEMA A LASER PARA INSPEÇÃO DE GEOMETRIA DE PNEUS, DENOMINADO “TGIS”. ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO.

O Sistema a Laser para Inspeção de Geometria de Pneus, denominado “TGIS”, utilizado para leitura da geometria de pneus, ainda que integrado a máquina balanceadora dinâmica de pneus desmontados, classifica-se no código NCM 9013.20.00.

EX-TARIFÁRIO. DESCRIÇÃO CORRESPONDENTE À MERCADORIA IMPORTADA. UTILIZAÇÃO DA ALÍQUOTA REDUZIDA. CABIMENTO.

A máquina importada e identificada em Laudo de Assistência de Técnica como sendo uma “balanceadora dinâmica para pneus desmontados para controle da uniformidade de pneumáticos, contendo estação de lubrificação, estação de controle, estação de marcação, painéis de acionamento e controle, esteiras de entrada e saída, estrutura metálica e interligação eletro-mecânica”, corresponde à descrição do Ex-Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00, fazendo jus, portanto, ao benefício da redução da alíquota previsto no referido Ex-Tarifário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 14/02/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Demonstrado o erro na motivação do lançamento, não sendo caso de improcedência, deverá o mesmo ser declarado nulo, por vício material.

Recuso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, no seguinte sentido:

I) Em relação à adição 001 da Declaração de Importação, por unanimidade de votos, para dar provimento ao recurso.

II) Com respeito à adição 002 da Declaração de Importação, por maioria de votos, para declarar a nulidade do lançamento, por vício material. Vencido, neste ponto, o Conselheiro José Fernandes do Nascimento (relator), que dava provimento parcial para excluir a diferença lançada referente ao imposto de importação.

Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Francisco José Barroso Rios.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Redator designado.

EDITADO EM: 02/05/2012

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Solon Sehn e Tatiana Midori Migiyama. Ausente o conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário oposto com o objetivo de reformar o Acórdão nº 17-48.714, de 23 de fevereiro de 2011, proferido pelos membros da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo II (DRJ/SP2) que, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos no enunciado da ementa a seguir transcrito:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 14/02/2007

Importação de SISTEMA A LASER PARA INSPEÇÃO DE GEOMETRIA DE PNEU, TGIS.

Fiscalização desconsiderou a classificação fiscal no código NCM 9031.10.00, no Ex Tarifário 004, pois o equipamento declarado na adição 002, sistema a laser para a inspeção da

geometria de pneus - TGIS, encontra-se acoplado à máquina AkroDINE.

Por ser uma máquinas de medida ou controle, não especificados nem compreendidos em outras posições e por ser uma máquinas de equilibrar peças mecânicas, sem subposição específica, em observância as Regras 1 e 6 das Regras Gerais do Sistema Harmonizado, adequada a classificação fiscal atribuída pela fiscalização no código NCM 9013.80.90 - Outros.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem resumir os fatos registrados nos autos até a prolação da decisão de primeiro grau, transcrevo a seguir o Relatório encartado no Acórdão recorrido:

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 03/04/2007, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência da multa de Imposto de Importação acrescido de juros de mora e multa proporcional e Imposto de Produtos Industrializados no valor de R\$ 214.964,41, em virtude dos fatos a seguir descritos.

- A empresa acima qualificada submeteu a despacho aduaneiro, através da Declaração de Importação No. 07/0202976-3, de 14/02/2007, 01 SISTEMA A LASER PARA INSPEÇÃO DE GEOMETRIA DE PNEU, TGIS, sendo correta, segundo a fiscalização, a classificação fiscal no código NCM 9013.80.90;

- Com base nas conclusões do Laudo de Assistência Técnica, a fiscalização desconsiderou a classificação fiscal no código NCM 9031.10.00, enquadrada no Ex Tarifário 004, pois o equipamento declarado na adição 002, sistema a laser para a inspeção da geometria de pneus – TGIS, encontra-se acoplado à máquina AkroDINE;

- A alíquota do Imposto de Importação vigente no momento do fato gerador (data de registro da Declaração de Importação – 14/02/2007) era de 18%. Ocorre que o importador efetuou o recolhimento com base na alíquota de 14%;

- Quanto ao Imposto de Produtos Industrializados a alíquota incidente era de 15%, sendo efetuado recolhimento com base nas alíquotas 14% e 5% respectivamente, por ter feito uso de outro código NCM;

- Tendo sido efetuado o Laudo de Assistência Técnica, o perito discordou do enquadramento do Ex Tarifário, sob a justificativa de que o equipamento da adição 002 se encontra acoplado ao produto;

- Também foi considerada incorreta a classificação fiscal atribuída a mercadoria da adição 002;

tempestivamente, na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 13/05/2007, de fls. 106 à 117, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante informou que:

- Nos termos da Resolução CAMEX No. 26, de 05.10.2004, com prazo de vigência prorrogada pela Resolução CAMEX No. 40 (por solicitação da Pirelli) com vigência até 31.12.2008, a máquina cuja classificação fiscal é no código NCM 9031.10.00, está enquadrada no Ex Tarifário 004, incidindo a alíquota de 2% quanto ao Imposto de Importação;

- Faz parte integrante da máquina o sistema a laser para a inspeção da geometria de pneus – TGIS;

- O sistema TIGS é parte integrante da máquina e com ela se confunde;

- A declaração feita pelo importador se encontra tecnicamente equivocada por ter descrito o sistema como opcional e totalmente independente;

- Caso o SISTEMA A LASER PARA INSPEÇÃO DE GEOMETRIA DE PNEU tivesse sido importado separadamente, ele teria classificação fiscal de uma máquina de medição e não um gerador a laser. Logo, está correta a classificação fiscal adotada pela impugnante;

- Transcreve o Ex Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00 e trechos do laudo que anexa junto à impugnação.

- Transcreve o texto da Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH para a posição 9013;

- Transcreve a nota 3 do capítulo 90;

- O parecer conclusivo invoca a nota 3 do capítulo 90 para demonstrar que a máquina AkroDYNE configura uma unidade funcional e em sua classificação fiscal deve ser observada a função principal que é o balanceamento dinâmico de pneus desmontados para controle de uniformidade de pneumáticos;

- O enquadramento no Ex Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00 não fica prejudicado pois todos os requisitos presentes no texto são atendidos;

- A impugnante apresenta fiança bancária, pautado no artigo 1º da Portaria MF No. 389/76;

- Requer:

A conclusão do despacho aduaneiro;

A improcedência do auto de infração;

Caso sejam acatados os argumentos apresentados na impugnação, solicitar a fiscalização a autorização para a ~~correção da~~ Declaração de Importação, de modo a permitir a

classificação fiscal do sistema TGIS em conjunto com a máquina na adição 001, com a mesma tributação do Ex Tarifário 004;

Pugna a anulação do Auto de Infração.

Em 09/03/2011 (fl. 299), a Interessada foi cientificada do referido Acórdão. Inconformada, interpôs Recurso Voluntário, protocolado em 05/04/2011, em que reafirmou a unicidade do equipamento e o reconhecimento do equívoco de ter declarado o equipamento de laser como uma mercadoria isolada do equipamento principal.

No final, requereu a manutenção da classificação fiscal do produto no código NCM 9031.10.00 e o acolhimento e provimento do presente Recurso, para que fosse mantida o enquadramento do produto no Ex-Tarifário pleiteado.

Em 06/06/2011, os presentes autos foram enviados a este E. Conselho. Na Sessão de agosto de 2011, em cumprimento ao disposto no art. 49 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, foram distribuídos, mediante sorteio, para este Conselheiro Relator.

É o relatório.

Voto Vencido

O presente Recurso foi apresentado por parte legítima em tempo hábil, preenche os demais requisitos de admissibilidade e trata de matéria da competência deste Colegiado e se enquadra dentro do seu limite de alçada, portanto, dele tomo conhecimento.

No presente caso, inexistente controvérsia a acerca da identificação do equipamento importado pela Recorrente, objeto da Declaração de Importação (DI) nº 07/0202976-3 (fls. 16/21), registrada em 14/02/2007, descrito no Laudo de Assistência Técnica de fls. 70/79, como sendo:

[...]uma balanceadora dinâmica para pneus desmontados para controle da uniformidade de pneumáticos, contendo estação de lubrificação, estação de controle, estação de marcação, painéis de acionamento e controle, esteiras de entrada e saída, estrutura metálica e interligação eletro-mecânica com um sistema a laser para inspeção de geometria de pneu, TGIS.

Também não há qualquer discordância entre a conclusão apresentada no referido Laudo e o entendimento da Recorrente quanto ao fato de que o Sistema a Laser para Inspeção de Geometria de Pneus, denominado “TGIS”, descrito na Adição 002 da DI, juntamente com a máquina, descrita na Adição 001 da DI, representa um único equipamento ou produto.

Do objeto da presente controvérsia.

Nos presentes Autos de Infração (fls. 01/11), a Autoridade Fiscal manteve a classificação da máquina no mesmo código NCM 9031.10.00 declarado pela Recorrente na Adição 002 da DI, porém, desconsiderou o benefício do Ex-Tarifário 004 declarado para o

referido produto, que previa uma alíquota reduzida do II de 2%, aplicando a alíquota normal de 14%.

No que tange ao Sistema a Laser para Inspeção de Geometria de Pneus (TGIS), a Autoridade Fiscal reclassificou-o para o código NCM 9013.80.90, aplicando as alíquotas do II e do IPI de 18% e 15%, respectivamente, enquanto que a Recorrente havia declarado o produto no código NCM 9031.49.90 e submetido as alíquotas do II e do IPI de 14% e 5%, respectivamente.

Em suma, embora o referido Laudo Técnico tivesse identificado o equipamento como sendo um único produto, a Fiscalização classificou individualmente cada uma das referidas partes componentes do equipamento, ou seja, reclassificou o Sistema a Laser para o código NCM 9013.80.90 e manteve a Máquina Baleceadora no código NCM 9031.10.00.

No presente Recurso, reiterou a Autuado o direito de enquadramento do produto no Ex-Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00, sob o argumento de que o referido equipamento reúne todos os requisitos para ser identificado “como uma máquina de balanceamento dinâmico de pneus desmontados, para controle da uniformidade de pneumáticos”. Pediu ainda que a máquina e o sistema a laser fossem classificados como sendo única mercadoria.

Com base no exposto, fica evidente que no presente caso existe dois pontos controvertidos. O primeiro, diz respeito à classificação da máquina e do sistema a laser como sendo um produto único ou de forma isolada. O segundo, está relacionado com atendimento do requisito para enquadramento do produto no Ex-Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00.

Da análise da primeira controvérsia: classificação conjunta ou individualizada das partes do Equipamento?

O deslinde da presente controvérsia passa pela análise da Nota 2 do Capítulo 90 da NCM, que trata das partes e acessórios das máquinas, a seguir transcrita:

2. - Ressalvadas as disposições da Nota 1 acima, as partes e acessórios para máquinas, aparelhos, instrumentos ou outros artefatos do presente Capítulo, classificam-se de acordo com as seguintes regras:

a) as partes e acessórios que consistam em artefatos compreendidos em qualquer das posições do presente Capítulo ou dos Capítulos 84, 85 ou 91 (exceto os artefatos das posições 84.87, 85.48 ou 90.33) classificam-se nas respectivas posições, quaisquer que sejam as máquinas, aparelhos ou instrumentos a que se destinem;

b) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina, instrumento ou aparelho determinados, ou a várias máquinas, instrumentos ou aparelhos, compreendidos numa mesma posição (mesmo nas posições 90.10, 90.13 ou 90.31), as partes e acessórios que não sejam os considerados na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a essa ou a essas máquinas, instrumentos ou aparelhos;

c) as outras partes e acessórios classificam-se na posição 90.33.

Analisando os textos das posições do referido Capítulo, merece especial atenção o texto da posição 90.13, a seguir transcrito:

9013 DISPOSITIVOS DE CRISTAIS LÍQUIDOS QUE NÃO CONSTITUAM ARTIGOS COMPREENDIDOS MAIS ESPECIFICAMENTE EM OUTRAS POSIÇÕES; “LASERS”, EXCETO DIODOS “LASER”; OUTROS APARELHOS E INSTRUMENTOS DE ÓPTICA, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES DO PRESENTE CAPÍTULO. (grifos não originais)

O texto da referida posição, indubitavelmente, contempla a classificação dos aparelhos de laser, conforme esclarecido no texto da Nota Explicativa do Sistema Harmonizado¹ (NESH) da posição, a seguir transcrito:

[...]

2) Os *lasers*, que são aparelhos que produzem ou amplificam uma radiação eletromagnética em uma faixa de comprimentos de onda compreendida entre 1 nanômetro e 1 milímetro (radiações ultravioletas, visíveis e infravermelhas do espectro luminoso), por emissão estimulada e controlada da radiação. Quando o meio ativo (cristais, gases, líquidos, produtos químicos, por exemplo) é influenciado, quer pela luz proveniente de uma fonte luminosa elétrica, quer pela reação de outra fonte de energia, os feixes luminosos que se produzem no interior do meio ativo refletem-se e amplificam-se diversas vezes, até que um feixe luminoso coerente (visível ou invisível) é emitido a partir de uma das extremidades, que é parcialmente transparente.

Além do meio ativo, a fonte de energia (dispositivo de bombeamento), e o sistema de ressonância óptica (sistema de espelhos), elementos fundamentais reunidos na cabeça laser (eventualmente com interferômetros Fabry-Perot, filtros de interferência e espectroscópios), os lasers compreendem também, geralmente, dispositivos complementares (por exemplo, uma fonte de alimentação elétrica, um dispositivo de arrefecimento, um dispositivo de comando, um dispositivo de abastecimento de gás, para os lasers deste tipo e, no caso de lasers a líquido, um reservatório com bomba para soluções corantes). Alguns desses dispositivos podem encontrar-se reunidos no mesmo envoltório que a cabeça laser (laser compacto), ou apresentar-se como unidades distintas ligadas à cabeça laser por meio de conexões (sistema laser). Essas unidades classificam-se aqui **desde que** apresentadas ao mesmo tempo.

Os lasers classificam-se nesta posição, quer se destinem a ser incorporados em máquinas ou aparelhos, quer possam utilizar-se no estado em que se apresentam, **como lasers compactos ou sistemas laser**, para fins diversos (pesquisa, ensino, exames de laboratórios, apontadores a laser, por exemplo).

*Excluem-se, todavia, desta posição os lasers adaptados a utilizações muito particulares, pela incorporação de equipamento suplementar constituído por dispositivos especiais (mesas de fixação, porta-peças, dispositivos para encaminhar ou posicionar peças a trabalhar, dispositivos para observação ou controle de processos de produção, etc.) e que, por esta razão, se caracterizam como máquinas de trabalho, aparelhos médicos, aparelhos de controle, aparelhos de medida, etc. As máquinas e aparelhos com um laser incorporado também **não se classificam** nesta posição. [...] (apenas os negritos sublinhados não constam do original)*

Em consonância com a Nota 2 a) do Capítulo, o teor da NESH da posição 90.13 deixa claro que o Sistema a Laser em referência deve ser classificado na referida posição, portanto, separadamente da máquina de que é integrante, a qual pertence a posição 90.31.

No âmbito da referida posição, o Sistema a Laser encontra-se melhor descrito nos textos da subposição, item e subitem do código NCM 9013.20.00, conforme se observa nos desdobramentos da posição que seguem transcritos:

9013.10--Miras telescópicas para armas; periscópios; lunetas para máquinas, aparelhos ou instrumentos do presente Capítulo ou da Seção XVI

9013.10.10- Miras telescópicas para armas

9013.10.90- Outros

9013.20.00-- "Lasers", exceto diodos "laser"

9013.80-- Outros dispositivos, aparelhos e instrumentos

9013.80.10- Dispositivos de cristais líquidos (LCD)

9013.80.90- Outros 9013.90.00--Partes e acessórios (grifos não originais).

Dessa forma, com base nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI-SH) nº 1 e 6 e na Regra Geral Complementar (RGC) da NCM nº 1, tendo em conta o teor das notas de capítulo e posição anteriormente transcritas, chego a conclusão que o Sistema a Laser para Inspeção de Geometria de Pneus (TGIS) classifica-se no código NCM 9013.20.00, sujeito as alíquotas do II de 14% e do IPI de 15%.

Em decorrência, estão equivocadas as classificações atribuídas ao referido Sistema pela Autoridade Fiscal e pela Recorrente. A primeira, nos presentes Autos de Infração, atribuiu-lhe o código NCM **9013.80.90**, sujeito às alíquotas do II de 18% e do IPI de 15%. A segunda, na Adição 002 da DI nº 07/0202976-3, enquadrou o referido Sistema no código NCM **9031.49.90**, submetido às alíquota do II de 14% e do IPI de 5%.

No presente caso, embora o citado produto tenha sido classificado em código diverso na referida DI, o valor do II devido foi integralmente recolhido, haja vista que a alíquota do II aplicada (14%) era a mesma prevista para o código NCM correto do produto. Por conseguinte, em relação ao II, inexistente diferença de crédito tributário a recolher, portanto, indevida a autuação nesta parcela.

No que tange ao IPI, como a alíquota do código NCM do produto é a mesma utilizada pela Autoridade Fiscal (15%), porém diferente da utilizada na referida DI pela Recorrente (5%), a diferença do IPI cobrada foi corretamente apurada, devendo ser mantido integralmente o Auto de Infração do IPI (fls. 07/11).

Dessa forma, se não houve agravamento da exigência fiscal, entendendo que a atribuição de um terceiro código tarifário ao produto, distinto daqueles outros determinados pela Fiscalização e pela Autuada, não caracteriza cerceamento do direito de defesa, como explicitado em alguns julgados do extinto Terceiro Conselho de Contribuinte e da Terceira Seção deste E. Conselho, pois, no meu entendimento, no caso em tela, a Recorrente defendeu-se adequadamente acerca do enquadramento tarifário do produto, inclusive propondo a sua inclusão em código tarifário diverso daquele informado na Adição 002 da DI.

É oportuno relembrar, ademais, que na esfera processual administrativa federal, em conformidade com o disposto no art. 60 do PAF, a nulidade por vício material ou formal prescinde de uma finalidade em si mesma, ou seja, a invalidade do ato só se justifica se a desobediência a formalidade ou requisito legal comprometer a própria finalidade pela qual a forma ou requisito foi instituído (princípio da instrumentalidade das formas). Ademais, deve restar demonstrado nos autos que houve prejuízo ao sujeito passivo, o que não vislumbro nos presentes autos.

Em suma, em relação ao Sistema a Laser declarado na Adição 002 da referida DI, reconheço a procedência parcial das presentes autuações, para manter apenas a cobrança do IPI, conforme determinada no Auto de Infração de fls. 07/11.

Da análise da segunda controvérsia: o enquadramento do equipamento no Ex-Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00.

O texto do Ex-Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00 tem o seguinte teor, *in verbis*:

Ex 004 – Balanceadoras dinâmicas para pneus desmontados para controle da uniformidade de pneumáticos, contendo estação de lubrificação, estação de controle, estação de marcação, painéis de acionamento e controle, esteiras de entrada e saída, estrutura metálica e interligação eletromecânica.

Enquanto que o equipamento importado pela Recorrente foi descrito no referido Laudo de Assistência Técnica, com os seguintes termos, *in verbis*:

uma balanceadora dinâmica para pneus desmontados para controle da uniformidade de pneumáticos, contendo estação de lubrificação, estação de controle, estação de marcação, painéis de acionamento e controle, esteiras de entrada e saída, estrutura metálica e interligação eletromecânica com um sistema a laser para inspeção de geometria de pneu, TGIS. (grifos não originais)

Comparando as duas transcrições, verifica-se que o texto do referido Ex-Tarifário compreende apenas a descrição da máquina, ou seja, não inclui o sistema de leitura da geometria dos pneus, seja ele mecânico ou a laser.

De fato, segundo a Adição 001 da referida DI (fl. 19), a Recorrente utilizou a alíquota reduzida II de 2% apenas para máquina descrita no Ex-Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00, cuja descrição não discrepa da que foi apresentada no citado Laudo de Assistência Técnica.

No meu entendimento, como o sistema de leitura da geometria dos pneus, não constava da máquina descrita no referido Ex-Tarifário, torna-se irrelevante, para fim de enquadramento no referido benefício, qual o tipo de sistema de leitura que a máquina irá utilizar, se mecânico, eletrônico ou a laser, haja vista que o benefício foi pedido e concedido apenas para a máquina isoladamente, sem o referido dispositivo de leitura.

Com base nessas considerações e tendo em conta que a máquina declarada na Adição 001 da DI corresponde a máquina descrita no referido Laudo de Assistência Técnica, estou convencido que a Recorrente faz jus ao benefício do Ex-Tarifário 004 do código NCM 9031.10.00, portanto, indevida a cobrança da diferença do II da Adição 001, objeto do Auto de Infração de fls. 01/06.

Da conclusão.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente Recurso, para excluir integralmente o crédito tributário referente às diferenças do Imposto sobre a Importação lançadas no Auto de Infração de fls. 01/06.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco José Barroso Rios, redator designado:

Comungo com o distinto relator no que diz respeito à classificação fiscal dos equipamentos importados pela recorrente, e declarados nas adições 001 e 002 da DI nº 07/0202976-3, pelas razões muito bem postas na fundamentação de seu voto.

Todavia, penso de forma diversa em relação às consequências para o julgamento em vista da terceira classificação adotada para o equipamento objeto da adição nº 002. Com efeito, a classificação correta para a mercadoria, 9013.20.00, diverge da eleita tanto pelo contribuinte (9031.49.90) como pela fiscalização aduaneira (9013.80.90).

Sobre a questão, assim se posicionou o nobre relator:

Em decorrência, estão equivocadas as classificações atribuídas ao referido Sistema pela Autoridade Fiscal e pela Recorrente. A primeira, nos presentes Autos de Infração, atribuiu-lhe o código NCM 9013.80.90, sujeito às alíquotas do II de 18% e do IPI de 15%. A segunda, na Adição 002 da DI nº 07/0202976-3, enquadrou o referido Sistema no código NCM 9031.49.90, submetido às alíquota do II de 14% e do IPI de 5%.

No presente caso, embora o citado produto tenha sido classificado em código diverso na referida DI, o valor do II devido foi integralmente recolhido, haja vista que a alíquota do II aplicada (14%) era a mesma prevista para o código NCM

correto do produto. Por conseguinte, em relação ao II, inexistente diferença de crédito tributário a recolher, portanto, indevida a autuação nesta parcela.

No que tange ao IPI, como a alíquota do código NCM do produto é a mesma utilizada pela Autoridade Fiscal (15%), porém diferente da utilizada na referida DI pela Recorrente (5%), a diferença do IPI cobrada foi corretamente apurada, devendo ser mantido integralmente o Auto de Infração do IPI (fls. 07/11).

Dessa forma, se não houve agravamento da exigência fiscal, entendo que a atribuição de um terceiro código tarifário ao produto, distinto daqueles outros determinados pela Fiscalização e pela Autuada, não caracteriza cerceamento do direito de defesa, como explicitado em alguns julgados do extinto Terceiro Conselho de Contribuinte e da Terceira Seção deste E. Conselho, pois, no meu entendimento, no caso em tela, a Recorrente defendeu-se adequadamente acerca do enquadramento tarifário do produto, inclusive propondo a sua inclusão em código tarifário diverso daquele informado na Adição 002 da DI.

É oportuno lembrar, ademais, que na esfera processual administrativa federal, em conformidade com o disposto no art. 60 do PAF, a nulidade por vício material ou formal prescinde de um fim em si mesma, ou seja, a invalidade do ato só se justifica se a desobediência a formalidade ou requisito legal comprometer a própria finalidade pela qual a forma ou requisito foi instituído (princípio da instrumentalidade das formas). Ademais, deve restar demonstrado nos autos que houve prejuízo ao sujeito passivo, o que não vislumbro nos presentes autos.

Em suma, em relação ao Sistema a Laser declarado na Adição 002 da referida DI, reconheço a procedência parcial das presentes autuações, para manter apenas a cobrança do IPI, conforme determinada no Auto de Infração de fls. 07/11.

Como se vê, diante dos demonstrados equívocos na classificação fiscal da mercadoria, nos quais incorreram tanto o importador como a fiscalização aduaneira, entendeu o d. relator pela possibilidade de manutenção do lançamento concernente ao IPI dada a diferença entre a alíquota específica para o produto declarado pela empresa e a alíquota correspondente ao código tarifário incorreto. E é unicamente nessa parte que peço vênias para divergir.

Especificamente em relação à parte do lançamento correspondente à adição 002, penso deva ser o lançamento declarado nulo por vício material, visto que a constituição do crédito tributário se deu com erro na motivação, retratado na equivocada qualificação jurídica evidenciada na classificação fiscal adotada pela autoridade aduaneira.

Paulo de Barros Carvalho² defende a existência de uma estrutura lógica traduzida numa regra-matriz tributária. Segundo o insigne professor, há critérios que integram o antecedente da regra-matriz do lançamento, – denominados de critérios material, espacial e

²Carvalho, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 9. ed., Capítulos IX e X, São Paulo: Saraiva, 1997.

temporal –, bem como aqueles que integram seu conseqüente, – nomeados de critérios pessoal e quantitativo. A classe antecedente identifica o fato jurídico tributário, ao passo que a conseqüente retrata o aparecimento da relação jurídica tributária. No caso presente, houve o fato jurídico tributário, mas a relação jurídica tributária foi retratada de forma equivocada. Portanto, deixa-se de lado a improcedência do lançamento, optando-se pela declaração de nulidade do mesmo por ser tecnicamente mais adequada ao caso concreto. E nulidade por vício material, posto que inerente à própria substância do lançamento.

Como se sabe, a formalização da exigência tributária, seja através de auto de infração, seja por meio de notificação de lançamento, há que ser feita com observância dos requisitos dos atos administrativos em geral, assim como daquelas condições específicas elencadas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o qual determina que “o auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

III - a descrição do fato;

No esteio desse raciocínio, atente-se que, dentre os requisitos elencados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, a perfeita descrição do fato figura como condição indispensável para o lançamento, estando intimamente relacionada ao adequado exercício do contraditório e da ampla defesa.

No caso, o lançamento não carece de nenhum dos elementos formais necessários à sua exteriorização (identificação do sujeito passivo, descrição dos fatos – embora que equivocada –, matéria tributável, demonstrativo do montante devido, norma legal infringida, penalidade aplicável, identificação da autoridade administrativa autuante, local e data da lavratura). Todavia, contém um defeito em sua substância, relativamente à motivação do ato, direcionada à classificação da mercadoria em código incorreto, o que pode ter prejudicado o adequado exercício do direito de defesa da autuada.

E a presente realidade se subsume a tipo de nulidade por vício material.

Em sintonia com tal exegese, De Plácido e Silva³:

Os vícios de forma, embora concernentes a formalidades exteriores, ou solenidades extrínsecas, não se confundem com os vícios dos documentos decorrentes de borrões, raspaduras, entrelinhas não ressalvadas, riscos, ou emendas, em lugares substanciais.

[...]

Os vícios de fundo bem se distinguem dos vícios de forma, referindo-se a formalidades habilitantes e a requisitos elementares à validade do ato, enquanto os vícios de forma se referem aos elementos de composição instrumentária e às solenidades prescritas para essa composição.

(grifos nossos)

Em resumo, a lide retrata realidade em que o lançamento preenche todos os elementos essenciais à sua plena validade do ponto de vista formal. Contudo, o mesmo foi maculado pela equivocada motivação em que se fundou o lançamento, mácula esta de natureza substancial, impossível de ser sanada.

Da Conclusão

Por todo o exposto, voto no seguinte sentido:

Processo nº 10314.003607/2007-46
Acórdão n.º **3802-00.899**

S3-TE02
Fl. 7

- a) em relação à parte do lançamento objeto da adição 001, acompanho o voto do relator para que seja dado provimento ao recurso; e,
- b) com respeito à parte do lançamento de que trata a adição 002, voto para que seja declarada sua nulidade por vício material.

Sala de Sessões, em 20 de março de 2012.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Redator designado