



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10314.009104/2006-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-010.587 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2021  
**Recorrente** BROTHER INTERNATIONAL CORPORATION DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 28/11/2001

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. ART. 18 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia se os documentos juntados nos autos permitem a verificação da correta classificação fiscal, tais como soluções de consulta do contribuinte e relatório técnico oficial do Instituto Nacional de Tecnologia -INT.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO ADUANEIRA. REVISÃO DE OFÍCIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA.

Não tendo sido efetuado nenhum lançamento de ofício no curso do desembaraço aduaneiro, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, nem tampouco se cogita a possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN. A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao "lançamento por homologação", e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na declaração de importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos (cf. 3301-007.535).

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. MÁQUINAS DE COSTURA E BORDADO.

Os modelos ULT2001 e PC8500, fabricante Brother Industries, LTD, são máquinas de costura e bordado, logo devem ser classificadas no código NCM 8452.10.00 (por serem de uso doméstico).

FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. MULTA.

É devida a multa por falta de licença de importação, se constatada a diferença entre a classificação consignada na declaração de importação e a resultante da verificação aduaneira da mercadoria. Logo, sujeita-se à multa administrativa ao controle das importações, quando a mercadoria for incorretamente descrita e/ou com a falta de elementos necessários à sua identificação e correta classificação tarifária na NCM/TEC.

MULTA DE 1% DO VALOR ADUANEIRO.

Cabível a multa prevista no inciso I do art. 84 da Medida Provisória 2.158-35/2001, se o importador não classificar corretamente a mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul.

PIS/PASEP E COFINS. IMPORTAÇÃO. VALOR ADUANEIRO. RE Nº 559.937 - RG. O STF já decidiu, em repercussão geral, que é inconstitucional a seguinte parte do art. 7º, I, da Lei nº 10.865/04: “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01”. Portanto, é devida a exclusão do ICMS e das próprias contribuições, da base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a Importação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do PIS/Pasep e COFINS importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Jucileia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração que constituiu crédito de imposto de importação, IPI e PIS/COFINS importação (diferença dos tributos, com os acréscimos de multa e juros) e multas regulamentares, a motivação é transcrita a seguir:

### **Infração 1- DECLARAÇÃO INEXATA DE MERCADORIA**

O importador, por meio das DIs de números 1160904-0, 1230991-1, 0281208-6, 0281366-0, 0458525-7, 0519862-1, 0839003-7, 0065627-9 e 0077163-9, registradas, respectivamente, em 28/11/2001, 19/12/2001, 01/04/2002, 01/04/2002, 22/05/2002, 12/06/2002, 30/09/2003, 19/01/2005 e 24/01/2005, submeteu a despacho as mercadorias abaixo, por ele assim descritas e por ele classificadas na Tarifa Externa Comum nos códigos 8447.90.20 (8 DIs) e 8452.21.90 (DI 0839003-7), tendo sido calculado o Imposto de Importação à alíquota de 0 (zero)%:

Adição 01/1160904-0/001: 3 (TRES) ULT2001-MÁQUINAS DE BORDADO DOMÉSTICAS MARCA BROTHER  
Adição 01/1230991-1/001: 40 (QUARENTA) MÁQUINAS AUTOMÁTICAS DE BORDAR DOMÉSTICAS MODELO PC-8500  
Adição 02/0281208-6/001: 40 (QUARENTA) MÁQUINAS AUTOMÁTICAS DE BORDAR DOMÉSTICAS MODELO PC-8500  
Adição 02/0281366-0/002: 7 (SETE) ULT2001-MÁQUINAS DE BORDADO DOMÉSTICAS MARCA BROTHER  
Adição 02/0458525-7/007: 1 (UMA) ULT2001-MÁQUINA DE BORDADO DOMÉSTICA MARCA BROTHER  
Adição 02/0519862-1/001: 4 (QUATRO) ULT2001-MÁQUINAS DE BORDADO DOMÉSTICAS MARCA BROTHER  
Adição 03/0839003-7/005: 1 (UMA) ULT2001C - MÁQUINA DE BORDADO MARCA BROTHER  
Adição 05/0065627-9/003: 9 (NOVE) PC6500 - MÁQUINA AUTOMÁTICA DE BORDAR DOMÉSTICA MODELO PC-6500  
Adição 05/0077163-9/001: 11 (ONZE) PC6500 - MÁQUINA AUTOMÁTICA DE BORDAR DOMÉSTICA MODELO PC-6500.

Ocorre que, efetivamente, as mercadorias importadas são MÁQUINAS DE COSTURA E BORDADO, classificáveis na Tarifa Externa Comum (TEC) no código 8452.10.00, sendo incidentes as alíquotas do imposto de importação conforme a seguir:

- ALÍQUOTA NORMAL DA TEC: 22,50% (DE 01/01/2001 A 31/12/2001)  
(DECRETO 3.704/2000 DOU: 28/12/2000 VIGÊNCIA A PARTIR DE 01/01/2001)

- ALÍQUOTA NORMAL DA TEC: 21,50% (DE 01/01/2002 A 31/12/2003)  
(RESOL. CAMEX 42/2001 DOU: 29/12/2001 VIGÊNCIA A PARTIR DE 01/01/2002)

- ALÍQUOTA NORMAL DA TEC: 20,00% (A PARTIR DE 01/01/2004)  
(RESOL. CAMEX 41/2003 DOU: 22/12/2003 VIGÊNCIA A PARTIR DE 01/01/2004).

Nas próprias tabelas de preços apresentadas pelo importador, os modelos PC-8500 e PC-6500 são descritos como "HOME SEWING MACHINE WITH EMBROIDERY" (máquina doméstica de costura com bordado), e o modelo ULT-2001 como "HOME SEWING & EMBROIDERY MACHINE" (máquina doméstica para costura e bordado).

Assim, não podem ser classificadas na posição 8447, que contempla as máquinas especiais concebidas exclusivamente para bordados.

Por serem máquinas de costura e bordado, as mercadorias devem ser classificadas na posição 8452. E dentro da referida posição, por serem de uso doméstico, classificam-se no código 8452.10.00, e não no 8452.21.90.

Este entendimento é corroborado pela DIANA/SRRF/7ª RF através da Solução de Consulta nº 39, publicada no DOU em 19/02/2003. E também pela DIANA/SRRF/PRF, através da Solução de Consulta nº 15, de 08/03/2004 - que foi gerada a partir de consulta formulada pelo próprio importador, BROTHER INTERNATIONAL CORPORATION DO BRASIL, e que tratava exatamente de modelos importados nas DIs em questão - os modelos PC-8500 e ULT-2001.

Cumprе ressaltar que o importador, em ocasiões posteriores, agiu conforme esse entendimento, passando a classificar os produtos dos modelos em questão na NCM correta, 8452.10.00 - exemplos: DIs 04/0299353-0, 04/0848535-8 e 05/0220774-9, dentre outras.

No tocante ao IPI, alíquotas da TIPI: 3,00% para as DIs 0065627-9 e 0077163-9.

E os reflexos do imposto de importação no cálculo do PIS e da COFINS importação para as DIs 0065627-9 e 0077163-9.

## **Infração 2- IMPORTAÇÃO DESAMPARADA DE GUIA DE IMPORTAÇÃO OU DOCUMENTO EQUIVALENTE**

Mercadoria importada ao desamparo de Licença de Importação.

No caso, como se trata de produtos descritos incorretamente (MÁQUINAS DE BORDADO, e não MÁQUINAS DE COSTURA E BORDADO, como consta na própria tabela de preço apresentada pelo importador) e havendo omissão de elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário, fica afastada a hipótese de descaracterização da infração administrativa (Ato Declaratório Normativo nº 12/97). Sendo assim, cobra-se a multa correspondente, apurada em face de tal incorreção.

## **Infração 3 e 4- MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL**

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

Em impugnação, a empresa sustentou os seguintes argumentos de defesa:

- O auto de infração carece de motivação no que tange à importação desamparada de Guia, por nenhuma explicação quanto a esse entendimento, devendo ser anulado;
- Em todas as importações efetuadas a impugnante apresentou os respectivos documentos;
- A Declaração de Importação é o único documento exigido para a comprovação de importação pela Receita Federal do Brasil, mesmo porque se assim não fosse a mercadoria jamais seria liberada;
- Não se pode por mero erro de classificação fiscal anular a Declaração de Importação e aplicar multa por inexistência do documento;
- Uma vez que a mercadoria foi corretamente descrita, não há porque se falar em importação sem autorização;
- A função de costura existe nas referidas máquinas única e exclusivamente com o propósito de dar acabamento aos bordados. Com esta máquina o operador não consegue fazer uma roupa inteira;

- A impugnante comercializa máquinas de bordar com função secundária de costura;
- Traz a descrição dos modelos ULT2001 e PC-8500;
- As máquinas não foram fabricadas para uso doméstico;
- Requer prova pericial, apresentando quesitos para os modelos ULT2001 e PC-8500;
- Uma vez que as importações foram efetuadas nos anos 2001, 2002 e 2003, não pode o resultado da Solução de Consulta nº 39, DIANA/SRRF/7ª RF retroagir;
- O lançamento não pode ser revisto em função da mudança de critérios.

A 1ª Turma da DRJ/SP2, acórdão nº 17-41568, negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 28/11/2001

Importação de máquinas de bordados domésticas e máquinas automáticas de bordar domésticas, com classificação fiscal ora no Código NCM 8447.90.20, ora no Código NCM 8452.21.90.

Fiscalização entendeu que as mercadorias importadas são máquinas de costura e bordado com classificação fiscal no Código NCM 8452.10.10.

A descrição dos modelos ULT2001 e PC-8500 aponta para a execução de trabalho de costura e bordados.

O título do Código NCM 8447.90.20 é específico para máquinas automáticas para bordar. Logo, prevalece o Código NCM apontado pela fiscalização 8452.10 -Máquinas de costura de uso doméstico, indica a classificação fiscal correta em virtude da Regra Nº.1 das Regras Gerais do Sistema Harmonizado.

Em recurso voluntário, a empresa aduz:

- Preliminar de nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa;
- Impossibilidade de alteração de critério jurídico na revisão aduaneira;
- Ilegitimidade das multas em face de inexistência de falhas na descrição da mercadoria na DI.

Ao final, requer o cancelamento da exigência de recolhimento de tributos e multas ou, ao menos, que seja anulada a decisão recorrida, tendo em vista o evidente cerceamento do direito de defesa da Recorrente, bem como a omissão quanto às alegações de proibição de revisão aduaneira baseada em mera alteração do entendimento do Fisco quanto à correta classificação das mercadorias.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

### **Preliminar de nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa**

Aponta que, em impugnação, requereu a realização de prova pericial técnica, a fim de demonstrar a correção da classificação fiscal posta no desembaraço aduaneiro. A perícia se voltaria então a comprovar que as mercadorias são máquinas de bordar, na classificação 8447.90.20.

O órgão julgador, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento.

Não cabe a realização de perícia se os documentos juntados nos autos permitem a verificação da correta classificação fiscal, tais como solução de consulta do contribuinte e relatório técnico oficial do Instituto Nacional de Tecnologia - INT.

Por outro lado, a perícia técnica não pode apresentar a classificação fiscal de determinada mercadoria, mas sim descrever os aspectos técnicos.

A classificação fiscal é de competência do auditor fiscal da RFB, bem como dos aplicadores do direito que revisam os autos de infração.

A decisão de piso está devidamente motivada e não se observa as hipóteses do art. 59, do Decreto nº 70.235/72. Logo, não houve cerceamento de defesa.

No mais, não houve violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972, e com isso, não há no auto de infração quaisquer vícios prejudiciais, não há falar-se, portanto, em nulidade do lançamento.

### **Impossibilidade de revisão aduaneira**

Aponta a empresa que:

(...) a mudança de entendimento do Fisco, quanto à correta classificação fiscal das mercadorias, não pode dar azo à revisão aduaneira perpetrada, já que implica necessário reconhecimento de erro de direito, cometido pela Administração cujas consequências não podem, por óbvio, simplesmente ser transferidas à Recorrente, que apenas seguiu todas as determinações da autoridade aduaneira desde o momento do início do despacho até a sua conclusão e consequente desembaraço das mercadorias.

E, parte das importações em tela foi direcionada para os canais de conferência da documentação e verificação física das mercadorias, o que evidencia a ocorrência de erro de direito no caso em tela, vale dizer, equivocada aplicação de normas pela Administração, que teve todas as condições de verificar e constatar durante a

conferência aduaneira, que as mercadorias em questão não eram outras senão máquinas de bordar, exatamente como declarado pela Recorrente nas Declarações de Importação, não se podendo, portanto, cogitar de erro de fato, que pudesse dar azo à pretendida revisão aduaneira.

Como se vê, é indiscutível que a mudança de entendimento do Fisco quanto à correta classificação fiscal das mercadorias consubstancia, com efeito, erro de direito, não autorizando, portanto, a pretendida revisão aduaneira.

Para bem elucidar a questão, cito voto proferido no acórdão nº 3301-007.535, Relator Marco Antonio Marinho Nunes:

O procedimento realizado pela autoridade administrativa, que resultou no auto de Infração destes autos, não envolve revisão de lançamento, mas, sim, Revisão Aduaneira.

O procedimento adotado pela fiscalização foi a revisão do enquadramento da mercadoria e exigência de Direito Antidumping decorrente do processo de Revisão Aduaneira, previsto em lei e devidamente regulamentado.

Administração Tributária Federal pode e deve proceder à Revisão Aduaneira, dentro do prazo quinquenal legal, com o fito de verificar a correção dos procedimentos adotados pelo importador. Esse procedimento é realizado após o desembaraço aduaneiro, ocasião em que a DI, independentemente do canal em que foi parametrizada, pode ser submetida à revisão para apuração de quaisquer irregularidades relativas ao despacho.

Transcrevo o regramento que embasa o procedimento adotado pelo Fisco:

Decreto-Lei nº 37/66

Art. 54. A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de cinco anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei.

(...)

Assim, esclareço que, no presente caso, não houve, na ocasião do desembaraço aduaneiro (Canal Verde, inclusive), lançamento contra a Recorrente definindo o código NCM 6301.40.00 como critério jurídico para a classificação fiscal da mercadoria. Portanto, não há desrespeito ao estabelecido no dispositivo legal citado pela Recorrente, art. 146 do CTN.

Importante elucidar que Revisão Aduaneira não se confunde com a revisão de ofício, pois, enquanto a Revisão Aduaneira faz parte do despacho aduaneiro, em que, em regra, não há lançamento fiscal, a revisão de ofício tratada no art. 149 do CTN pressupõe a existência de um lançamento de ofício anterior, sobre o qual este procedimento incidirá, valendo-se de uma das hipóteses previstas no art. 149 do CTN.

Não havendo critério jurídico firmando pela Administração Tributária quanto ao caso, não há que se falar em sua alteração para impossibilitar a aplicação do código NCM 6301.40.00 no presente caso, bem como para exigir o Direito Antidumping.

Nesse sentido, e pela didática apresentada, cito o seguinte julgado deste Conselho:

Assunto: Classificação de Mercadorias Período de apuração: 12/11/2002 a 17/01/2006 REVISÃO ADUANEIRA. REVISÃO DE OFÍCIO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO CONFIGURADA. Não tendo sido efetuado nenhum lançamento de ofício no curso da conferência aduaneira, o lançamento efetuado em sede de revisão aduaneira não caracteriza revisão de ofício, nem tampouco se cogita a possibilidade de alteração de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN.

A revisão aduaneira é um procedimento fiscal, realizado dentro do prazo decadencial de tributos sujeitos ao "lançamento por homologação", e, portanto, compatível com este instituto, mediante o qual se verifica, entre outros aspectos, a regularidade da atividade prévia do importador na declaração de importação em relação à apuração e ao recolhimento dos tributos. [...]

(Acórdão nº 3402-002.943; Rel. Maria Aparecida Martins de Paula; Sessão de 25/02/2016)

Portanto, mostram-se incabíveis as alegações da Recorrente quanto a esta parte de seu Recurso, inexistindo a nulidade suscitada.

Enfim, não procede o argumento de impossibilidade de revisão aduaneira, porquanto esta não se confunde com alteração de critério jurídico.

### **Classificação Fiscal dos modelos ULT 2001 e PC 8500**

Como relatado, a fiscalização reclassificou os modelos ULT 2001 e PC 8500 dos códigos 8447.90.20 (8 DIs) e 8452.21.90 (DI 0839003-7) para o 8452.10.00.

Ressalte-se que, em recurso voluntário, a Recorrente não defendeu a classificação 8452.21.90 (DI 0839003-7), ateve-se a 8447.90.20 (8 DIs) com a justificativa de que as mercadorias importadas eram “máquinas de bordar”.

A descrição nas DIs foi “máquina automática de bordar doméstica”, tendo a fiscalização identificado que os modelos PC-8500 são "home sewing machine with embroidery" (máquina doméstica de costura com bordado), e o modelo ult-2001 como "home sewing & embroidery machine" (máquina doméstica para costura e bordado).

Por isso, não poderiam ser classificadas na posição 8447, que contempla as máquinas especiais concebidas exclusivamente para bordados. E ainda, por serem máquinas de costura e bordado, devem ser classificadas na posição 8452, dentro da referida posição, por serem de uso doméstico, classificam-se no código 8452.10.00, e não no 8452.21.90:

|                   |                                                                                                                                                                           |
|-------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>84.52</b>      | <b>Máquinas de costura, exceto as de costurar cadernos da posição 84.40; móveis, bases e tampas, próprios para máquinas de costura; agulhas para máquinas de costura.</b> |
| <b>8452.10.00</b> | <b>-Máquinas de costura de uso doméstico</b>                                                                                                                              |
| 8452.2            | -Outras máquinas de costura:                                                                                                                                              |
| 8452.21           | --Unidades automáticas                                                                                                                                                    |

|                   |                               |
|-------------------|-------------------------------|
| 8452.21.10        | Para costurar couros ou peles |
| 8452.21.20        | Para costurar tecidos         |
| <b>8452.21.90</b> | <b>Outras</b>                 |

|                   |                                                                                                                                                                                                                          |
|-------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>84.47</b>      | <b>Teares para fabricar malhas, máquinas de costura por entrelaçamento ("couture-tricotage"), máquinas para fabricar guipuras, tules, rendas, bordados, passamanarias, galões ou redes; máquinas para inserir tufos.</b> |
| 8447.1            | -Teares circulares para malhas:                                                                                                                                                                                          |
| 8447.11.00        | --Com cilindro de diâmetro não superior a 165mm                                                                                                                                                                          |
| 8447.12.00        | --Com cilindro de diâmetro superior a 165mm                                                                                                                                                                              |
| 8447.20           | -Teares retilíneos para malhas; máquinas de costura por entrelaçamento ("couture-tricotage")                                                                                                                             |
| 8447.20.10        | Teares manuais                                                                                                                                                                                                           |
| 8447.20.2         | Teares motorizados                                                                                                                                                                                                       |
| 8447.20.21        | Para fabricação de malhas de urdidura                                                                                                                                                                                    |
| 8447.20.29        | Outros                                                                                                                                                                                                                   |
| 8447.20.30        | Máquinas de costura por entrelaçamento ("couture-tricotage")                                                                                                                                                             |
| 8447.90           | -Outros                                                                                                                                                                                                                  |
| 8447.90.10        | Máquinas para fabricação de redes, tules ou filós                                                                                                                                                                        |
| <b>8447.90.20</b> | <b>Máquinas automáticas para bordar</b>                                                                                                                                                                                  |

Nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, a Posição 8452 compreende "A - Máquinas de Costura. A presente posição compreende todas as máquinas ou cabeças de máquinas que, por meio de uma agulha móvel, permitem reunir, por costura, dois ou mais elementos de tecido, couro ou papel, etc., exceto as máquinas para brochar o fio têxtil para brochura, encadernação ou cartonagem (Posição 84.40). Permanecem classificadas aqui as máquinas que, para além do trabalho de costura, podem executar pontos puramente decorativos, tais como os efeitos dos bordados, mas não, todavia, às máquinas especiais concebidas exclusivamente para bordados (incluídos às máquinas de puxar os fios e ligar os abertos), que se incluem na Posição 84.47. Exceto nos casos em que executam certos pontos de bordados (meia cadeia) estas máquinas executam geralmente os pontos de costura por meio de dois fios distintos, dos quais um é introduzido pela agulha através do suporte (tecido, papel, etc.), enquanto o outro é ligado ao primeiro, sob o suporte, por meio de uma lançadeira móvel.

O contribuinte tem sua própria Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DIANA nº 15, de 08 de março de 2004, que definiu a classificação adotada pela fiscalização:

4. Conforme citado pela consulente, as máquinas de costura estão incluídas na posição 8452, mesmo as máquinas acionadas por motor elétrico, e aquelas que executam efeitos decorativos, como bordado, excluindo todavia as máquinas especiais concebidas exclusivamente para bordados, integrantes da posição 8447.

5. Os produtos em questão são máquinas de costura e bordado, com diversos recursos eletrônicos para facilitar estas tarefas e automatizá-las, não sendo as do tipo concebidas especialmente para bordado. Exemplos dessas últimas máquinas especiais, do próprio fabricante Brother, constam à fl. 136 do processo. O fabricante inclui os equipamentos consultados neste processo dentro de sua linha doméstica, tanto no "site" em português (<http://www.brother.com.br>), quanto no site em inglês (<http://www.brother.com>), com cópias às fls.137 e 138.

6. No Manual de Operação do modelo ULT2001, diversos trechos esclarecem que o produto é de uso doméstico, por exemplo: *"Essa máquina de costura vem com uma agulha 75/11, feita para máquinas de costura residenciais"* (pág. 1-45) (grifou-se), *"Os padrões armazenados na máquina de costura e nos cartões de memória são destinados somente a uso particular. Qualquer uso comercial ou público dos padrões protegidos por direitos autorais é estritamente proibido, constituindo uma infração às leis de direitos autorais."* (pág. 5-1) (grifou-se), *"Agulhas para máquinas de costura domésticas (HA x 130)"* (pág A-1) (grifou-se). No Certificado de Garantia (cópia à fl. 139), fica expressamente definido:

*"6 - Serão excluídos desta garantia os eventuais defeitos decorrentes do desgaste natural do produto.... ou ainda se o produto for utilizado para que não de uso doméstico.*

*7 - Por se tratar de um produto de uso doméstico, a utilização desta máquina não deve exceder as 8 horas diárias."*(grifou-se)

7. A Nota Explicativa da Subposição 8452.10 assim define subposição 8452.10 *compreende as máquinas de costura e as cabeças de máquinas de costura do tipo mencionado a seguir, que podem executar pelo menos o ponto de nó (ponto de lançadeira):*

*a) máquinas manuais ou de pedal;*

*b) máquinas providas de um motor elétrico de uma potência de saída não superior a 120 watts:*

*c) máquinas de motor apresentadas sem motor, em que o peso da cabeça da máquina não seja superior a 16 kg.*

*Incluem-se também nesta subposição as máquinas de costurar denominadas overlock (surjeteuses) ou serger (suifileuses), de motor elétrico incorporado, de uma potência de saída não superior a 120 watts, que utilizam três, quatro, ou cinco guias-fios e as cabeças de máquinas de costura, semelhantes pela sua montagem e desempenho às máquinas acima descritas, que pespontam os pontos, exceto de lançadeiras, mas que são concebidas para fins domésticos de modo que não possam ultrapassar uma velocidade de costura geralmente de 1.500 pontos por minuto."* (grifou-se)

8. Os produtos em análise não têm especificações de potência do motor, mas pelo consumo do modelo ULT2001 (90 w), fica claro que seu motor tem potência inferior a 120 w.

9. Por tudo mencionado anteriormente, fica evidente que os produtos consultados, mesmo apresentando recursos eletrônicos avançados, são de uso doméstico. Também corrobora com esse mesmo entendimento, a DIANA JSRRF/7ª RF, através de sua Solução de Consulta nº39, de 05/02/2003, publicada no DOU em 19/02/2003: (...)

10. Desta forma, por serem máquinas de costura e bordado, os produtos devem ser classificados na posição 8452. Dentro da referida posição, classificam-se no código 8452.10.00, por serem de uso doméstico.

11. Portanto, os produtos devem ser classificados no código 8452.10.00 da TEC (Decreto nº 2.376/97 - Anexos Resolução Camex n.º 42/2001), com base nas RGIs 1 e 6 (textos da posição 8452 e da subposição 8452.10) da TEC, do Mercosul, com os

esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Decreto nº 435/92 - alterado pela IN SRF nº 157.

Cabe ao contribuinte, após a ciência da decisão na Consulta, adotar a classificação determinada e o recolhimento dos tributos correspondentes, sob pena de lançamento de ofício, em obediência à legislação vigente.

Por sua vez, o relatório técnico nº 3/2003 (e-fls. 287 e s.), do Instituto Nacional de Tecnologia, consigna que:

ULT2001

I) Quais as características da máquina, marca BROTHER, modelo ULT2001?

Conforme verificado do parágrafo 3 ao parágrafo 8, o equipamento, marca BROTHER, modelo ULT2001 é 'uma máquina automática capaz de executar diversos pontos de bordado e costura, dentre eles ponto richelieu, ponto cruz e ponto cheio, em diversos tipos de tecido com velocidade de 800 ppm (pontos por minuto) e área máxima de bordado de 16cm x 26cm. Dispõe de mostrador ("display") de cristal líquido colorido com tela sensível ao toque para seleção automática de pontos e acesso aos padrões de bordado, molduras e fontes de letras embutidas na memória. A máquina dispõe de "driver" para utilização de cartões de memória ("memory cards") e disquetes com gravação de desenhos de bordado.

PC8500

8) Quais as características da máquina, marca BROTHER, modelo PC8500?

Conforme verificado do parágrafo 9 ao 13, o equipamento, marca BROTHER, modelo PC8500 é uma máquina automática capaz de executar automaticamente diversos pontos de bordado e costura, dentre eles ponto richelieu, ponto cruz e ponto cheio, em diversos tipos de tecido com velocidade de 600 ppm e área máxima de bordado de 13cm x 18cm. Dispõe de "display" de cristal líquido com tela sensível ao toque Para. seleção automática de pontos e acesso aos padrões de bordado, molduras e fontes de letras embutidas na Memória. A máquina dispõe de "driver" para utilização de cartões de memória ("memory cards") e disquetes com gravação de desenhos de bordado.

Em vista do posto acima, resta comprovado que ULT2001 e PC8500 não são máquinas de bordar, mas sim máquinas de costura e bordado, como posto no relatório do INT.

O código 8447.90.20 é específico para máquinas automáticas exclusivamente para bordar. Os ULT2001 e PC-8500 possuem funções de bordar e costurar, logo devem ser classificadas no código 8452.10.00 (por serem de uso doméstico) e não no 8452.21.90.

Ademais, como informado pela autoridade fiscal, após o período autuado, a empresa passou a utilizar o código 8452.10.00.

Por fim, correta a classificação no código 8452.10.00, então são devidas as diferenças dos tributos incidentes na importação (com todos os consectários legais).

## MULTAS

No tocante às multas, a Recorrente aduz que:

(...) as mercadorias não foram erroneamente ou insuficientemente descritas nas Declarações de Importação registradas no SISCOMEX, sendo certo, também, que **evidentemente não se tratam de importações desamparadas de guia de importação ou de documentação fiscal equivalente**, justamente porque foram registradas Declarações de Importação para todas as mercadorias objeto da autuação.

A mera leitura das Declarações de Importação é suficiente para concluir que as mercadorias importadas foram corretas e suficientemente descritas pela Recorrente.

Não houve qualquer prejuízo aos procedimentos de controle aduaneiro, sendo também evidente ausência de dolo ou má-fé da Recorrente ou mesmo prejuízo ao erário.

Como se viu, a classificação fiscal foi incorreta, o que implica na legalidade da aplicação das multas. Além disso, para as multas aplicadas, a responsabilidade é objetiva e independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato praticado, consoante o art. 94, § 2º, do DL 37/66 e art. 136 do CTN.

**Infração 2- Importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente (multa do controle administrativo de 30%)**

A mercadoria importada foi a *sewing machine with embroidery*, sendo que a empresa também possuía em seu catálogo a *home sewing machine* e *home sewing/embroidery machine* e *embroidery machine*.

Contudo, a descrição constante nas Declarações de Importação cita máquinas de bordar, não mencionando também sua função de costurar. Logo, não se trata de produto corretamente descrito, sendo inaplicável ao caso o Ato Declaratório COSIT nº 12/97.

Sem a devida licença de importação para o produto que foi efetivamente importado, torna-se perfeitamente cabível a penalidade aplicada, prevista no art. 169, I, alínea “b”, do Decreto-lei 37/66.

Art.169 Constituem infrações administrativas ao controle das importações:

I- importar mercadorias do exterior:

(...)

b) sem Guia de Importação ou documento equivalente, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais:

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

Assim, o erro de classificação tarifária acarreta a insuficiência na descrição dos elementos essenciais à identificação da mercadoria, o que, por conseguinte, implica na falta de obtenção de licenciamento para mercadoria correta.

Restou comprovado que a mercadoria é diversa da que foi importada, logo a licença de importação obtida para aquela declarada não serve para a efetivamente importada.

Cite-se trecho da decisão de piso no sentido de que, se o importador incorreu em erro na classificação fiscal informada na Declaração de Importação, ainda que passível de licenciamento automático, a consequência é violação ao controle aduaneiro:

O despacho aduaneiro de mercadorias na importação é o procedimento mediante o qual é verificada a exatidão dos dados declarados pelo importador em relação às mercadorias importadas, aos documentos apresentados e à legislação específica, com vistas ao seu desembaraço aduaneiro. Toda mercadoria procedente do exterior, importada a título definitivo ou não, sujeita ou não ao pagamento do imposto de importação, deve ser submetida a despacho de importação, que é realizado com base em declaração apresentada à unidade aduaneira sob cujo controle estiver a mercadoria.

Em geral, o despacho de importação é processado por meio de Declaração de Importação (DI), registrada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex), que possibilita um controle prévio das importações não só pela Secretaria da Receita Federal, mas também por todos os órgãos afluentes via concessão de Licença de Importação seja automática ou não automática.

**Licenciamento Automático:** é o procedimento mais comum para se registrar uma importação. Ele é feito automaticamente durante a formulação da Declaração de Importação, após a chegada da mercadoria no País. Para isso, o importador tem que registrar no Siscomex as informações comerciais, financeiras, cambiais e fiscais da operação. Somente com a DI processada poderá ser feito o despacho aduaneiro.

**Licenciamento não-automático (LI)** Para alguns produtos é feito o Licenciamento não-automático (LI). Por esse procedimento, o importador deve prestar informações mais detalhadas de sua carga. Via de regra, a LI é solicitada antes do desembaraço da mercadoria, mas em determinados casos ela deve ser solicitada antes do embarque no exterior antes do Despacho Aduaneiro.

Todo o processo, inclusive a anuência de outros órgãos, pode ser feito via Siscomex. O formulário da LI é preenchido off-line e transmitido para o computador central do Serpro individualmente ou em lotes. O Sistema fará a verificação dos campos e dará a Aceitação do LI, fornecendo o número de Registro do LI e indicando a qual análise a operação será submetida. É importante lembrar que o Registro não significa autorização para importação. O solicitante deve aguardar o deferimento do órgão anuente, que só então concederá a LI.

Com esse documento, o importador tem 60 dias para embarcar a mercadoria ou proceder a solicitação de despacho aduaneiro. Os dados da LI migram automaticamente para a DI. (...)

**Se o importador incorreu em erro na classificação fiscal informada na Declaração de Importação, ainda que passível de licenciamento automático, tem por consequência o fato de que os sistemas de controle administrativo de importações, que operam sob a chave do código NCM, tornam-se inoperantes, com sensível dano a toda ordem de controle administrativo, frustrando toda ação implementada nesse sentido, inutilizando assim o aparato institucionalizado que monitora a operação.**

**Logo a ação fiscal é motivada e fundamentada. Procedeu-se importações das máquinas sem a Licença de Importação correspondente para a classificação fiscal reclamada pela fiscalização Código NCM 8452.10.10.**

Dessarte, a penalidade foi corretamente aplicada.

### **Infração 3 e 4 - Multa proporcional ao valor aduaneiro/classificação incorreta**

A multa regulamentar prescrita no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 é devida em virtude da classificação incorreta quando do registro das Declarações de Importação:

Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

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

§2º A aplicação da multa prevista neste artigo não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis.

A multa aplicada em função de classificação fiscal errônea é devida, nos termos da Súmula CARF nº 161:

#### **Súmula CARF 161**

O erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I da MP nº 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.

### **PIS/COFINS importação – base de cálculo**

Como já salientado acima, a desqualificação da classificação fiscal implica em cobrança do imposto de importação com alíquota de 20%; 22,50% ou 21,50%.

Logo, são devidos PIS e COFINS incidentes na importação, mas com ajuste na base de cálculo, tendo em vista o julgamento do RE nº 559.937 pelo STF.

O Plenário do STF declarou inconstitucional a inclusão de ICMS, bem como do PIS e da COFINS na base de cálculo dessas mesmas contribuições sociais incidentes sobre a importação de bens e serviços.

Trata-se do RE nº 559.937, julgado na sistemática de repercussão geral, no qual o STF reconheceu que o art. 7º da Lei nº 10.865/2004 extrapolou os limites previstos no artigo 149, §2º, III, “a” da Constituição Federal, nos termos definidos pela Emenda Constitucional nº 33/2001, que prevê o valor aduaneiro como a base de cálculo para as contribuições sociais.

A ementa do julgado se reproduz a seguir:

Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS - importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de *bis in idem*. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou *ad valorem*. Valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de afronta.

1. Afastada a alegação de violação da vedação ao *bis in idem*, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação.
2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresse, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária. Precedentes.
3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que deveriam as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF.
4. **Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP- Importação e a COFINS-Importação poderão ter alíquotas *ad valorem* e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência.**
5. **A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.**
6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota *ad valorem* sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.
7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos.
8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial.
9. **Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: “acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01.**
10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Este Colegiado está vinculado a essa decisão, por imperativo do art. 62, §1º, I, do

RICARF.

Logo, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS/Pasep e COFINS-importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições, conforme decidiu o STF no julgado acima colacionado.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do PIS/Pasep e COFINS importação, o valor do ICMS e o valor das próprias contribuições.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora