



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

**Processo nº** 10314.012295/2009-23  
**Recurso nº** 937.781 De Ofício  
**Acórdão nº** **3101-001.276 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de outubro de 2012  
**Matéria** CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** H-BUSTER DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/05/2009

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PROVA PERICIAL.**

A reclassificação fiscal de diversas importações de insumos que, quando reunidos formam produto incluído no sistema de medidas antidumping e compensatória, depende de prova de que o procedimento de importação de partes e peças para industrialização nacional constitui prática elisiva da medida de proteção, principalmente em períodos que antecedem a Resolução CAMEX nº 63/2010.

Não se admite a utilização de laudo pericial obtido pela análise de mercadorias objeto de Declarações de Importação que não integram à autuação e que não guardam absoluta identidade com o objeto da fiscalização.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Corinto Oliveira Machado, Valdete Aparecida Marinheiro, Rodrigo Mineiro Fernandes (Suplente), Leonardo Mussi da Silva (Suplente), Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ:

Trata o presente de Auto de Infração formalizado para exigência da diferença de Imposto sobre a Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), PIS/PASEP e COFINS, respectivos acréscimos legais, e multas por falta de licenciamento e classificação incorreta, relativamente às mercadorias importadas por meio das Declarações de Importação (DI) relacionadas na peça impositiva.

A importadora submeteu a despacho aduaneiro mercadorias classificadas no código NCM 8518.90.10 (partes de alto-falantes). A Fiscalização, porém, considerou que as mercadorias em questão tratam-se de produtos acabados (alto-falantes) e não partes de alto-falantes, devendo se classificar no código NCM 8518.22.00 (altos-falantes múltiplos montados no mesmo receptáculo). Esclarece que a classificação adotada pela empresa viola a Regra Geral de Interpretação 2ª do Sistema Harmonizado, e tem como objetivo elidir o pagamento do antidumping incidente sobre o alto-falantes originários da República Popular da China, além de beneficiar-se de uma alíquota menor de II.

Em consequência da reclassificação procedida pelo Fisco, foi lavrado Auto de Infração para cobrança da diferença de tributos e multas do controle administrativo das importações (falta de licenciamento) e regulamentar (classificação incorreta).

Cientificada do lançamento em 14/01/2010, a contribuinte apresentou impugnação, em 12/02/2010 (fls. 1.706/1.855), alegando, em síntese, que:

- a) em sede preliminar, o auto de infração é nulo, haja vista não constar todos os documentos que embasaram a autuação, no caso o dossiê 80/2008, mencionado pela fiscalização, caracterizando cerceamento ao seu direito de defesa;
- b) no mérito, aduz que é improcedente a aplicação da multa do controle administrativo das importações por constar a correta descrição das mercadorias importadas, nos termos do ADN 12/97;
- c) é igualmente improcedente a aplicação da multa de ofício para as importações, por constar a correta descrição das mercadorias importadas, nos termos do ADN 10/97;
- d) a fiscalização errou ao imputar a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, conforme previsão no inciso I do art. 711 do Regulamento Aduaneiro de 2009, vez que os fatos geradores são anteriores ao atual Regulamento. De qualquer forma, referida multa também deve ser afastada, nos termos dos ADN 10 e 12/97, até porque não houve erro de classificação, mas mudança de classificação oriunda da interpretação da autoridade autuante;
- e) em obediência à segurança jurídica, a aplicação da Regra Geral 2ª de interpretação do Sistema Harmonizado deve ser feita em cada desembaraço e não num conjunto deles realizado num período de tempo arbitrariamente estabelecido. Isso porque a regra 2ª usa verbos no presente (“desde que apresente, no estado em que se encontra” e “mesmo que se apresente”), o que limita sua aplicação a cada DI isoladamente. Se nenhum período para a aplicação de tais expressões foi previsto pela norma, não pode ser admitida a arbitrária definição do período de tempo para aplicar o conteúdo da RGI 2ª. Cita jurisprudência do CARF e observa que o acórdão

faz referência a uma Consulta Interna da Coana (nº 52, de 28/06/2007), a qual não teve acesso, o que caracteriza cerceamento ao direito de defesa. Requer, assim, cópia de tal consulta e reabertura do prazo para impugnar;

f) Se a interpretação extensiva acima fosse aceita, o que se admite apenas para argumentar, ainda assim o lançamento não procede, pois a autoridade fiscal deixou de observar a nota explicativa da Regra 2A, aprovada pela IN 807/2008, segundo a qual: (i) só se considera como produto incompleto ou inacabado aquele que não precise passar por qualquer processo de fabricação; (ii) a condição de item por montar ou desmontar é verificada “por necessidade ou por conveniência de embalagem, manipulação, ou de transporte”. No caso, como as partes e peças importadas não se apresentam em kits para montagem nem jamais foram montadas, e para serem reconhecidas como alto-falantes, necessitam submeter-se a um complexo e minucioso processo industrial que requer, inclusive, outras matérias-primas e conhecimento tecnológico (know-how), não cabe a aplicação da RGI 2A;

g) Mesmo que fosse possível a aplicação da RGI 2ª, a autoridade não aplicou corretamente tal dispositivo, já que, nos termos das notas explicativas, só podem sofrer a reclassificação aquelas partes e peças suficientes para montar o artigo acabado. Os elementos por montar de um artigo, em número superior ao necessário para montagem de um artigo completo, seguem seu regime próprio. Protesta pela juntada posterior de documentos e planilhas que demonstrarão a grande quantidade de partes e peças que não são suficientes para montar um artigo acabado. A falta, portanto, de uma perícia técnica que determine quantos produtos acabados poderiam ser produzidos com as partes e peças incluídas nas DIs caracteriza excesso de exação e torna o lançamento completamente arbitrário e ilíquido, impondo sua total improcedência;

h) Uma breve consulta ao processo produtivo dos alto-falantes produzidos, corroborada pelo parecer técnico do Eng. Antonio Katsuchi Fujimoto (doc. 4), deixa evidente que os adesivos são componentes essenciais, cuja participação nos custos dos alto-falantes chega, em alguns modelos, a ultrapassar os 10%, ficando numa média de 4,07%. Logo, sejam em falantes, seja pela considerável participação de tal matéria-prima no custo do produto final, é forçoso reconhecer que na ausência do adesivo na lista das importações da impugnante, jamais foram importados todos os componentes essenciais para fabricação de um alto-falante;

i) A multa de ofício aplicada no percentual de 75% caracteriza confisco, razão pela qual requer sua improcedência ou, subsidiariamente, seja aplicada no percentual de 20%;

j) Não há previsão legal para a cobrança dos juros remuneratórios sobre débitos de natureza tributária, tornando improcedente a cobrança de juros de mora com base na taxa Selic. Cita doutrina e jurisprudência;

k) Caso a autoridade julgadora entenda necessário agregar outras opiniões técnicas, além daquelas trazidas pela impugnante, requer a realização de perícia técnica, indicando perito e quesitos.

Diante do Memorando nº 114, de 13/04/2010 (fl. 1.857), da Inspeção da Receita Federal em São Paulo a contribuinte providenciou a juntada de documentos e informações complementares à impugnação:

a) Os documentos e as novas informações apresentadas (10 volumes anexos), por implicarem demorado levantamento técnico para sua produção, não foram apresentados junto com a impugnação. Todavia, o seu acolhimento é

exigência do princípio da verdade material que informa o processo administrativo fiscal, devendo ser enquadrado na hipótese autorizativa do art. 16, §4º, “a”, do Decreto nº 70.235/72. Cita doutrina e jurisprudência;

b) Com base nos documentos e levantamentos realizados, afirma que (i) nunca foi importado, numa mesma DI, um conjunto completo de elementos essenciais aos alto-falantes; (ii) há uma grande quantidade de partes e peças de alto-falantes nas DIs consideradas que estão em número superior ao necessário para a fabricação de alto-falantes completos e que devem seguir sua própria classificação;

c) A análise das planilhas “Produtos H-Buster”, Doc. B e C, e “Resumo DI’s”, Doc H, demonstra que a consideração arbitrária de um período para a aplicação da Regra 2ª resultaria em admitir que a H-Buster aguardaria meses até que fosse reunido o conjunto de peças que parcialmente comporia um certo tipo de alto-falante, o que resultaria na manutenção de imensos estoques com custo proibitivos, impossíveis de serem suportados;

d) Observa que dois dos elementos essenciais – adesivo e ferrite – também eram adquiridos no mercado nacional e que estavam ausentes para uma grande quantidade de produtos importados;

e) Para esclarecer a dúvida sobre quais partes e peças de um alto-falante formam um conjunto com características essenciais do produto final, faz-se imperiosa a realização de perícia técnica, pois se trata de informação técnica que é determinante na aplicação da RGI 2ª. Dessa forma, ratifica e complementa o pedido de perícia feito na impugnação;

f) Observa que um alto-falante de um certo modelo não serve para a fabricação de outro modelo, de modo que partes e peças possuem características essenciais do produto devemos levar em conta cada espécie do produto final, sendo equivocado e arbitrário adotar o entendimento de que todas as partes e peças são intercambiáveis entre si ou que existe apenas um modelo de produto final.

Assim, levados os autos à julgamento, foi proferido acórdão pela DRJ que afastou a exigência cobrada, conforme ementa transcrita no seguintes termos:

***Assunto: Classificação de Mercadorias***

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/05/2009*

***REVISÃO ADUANEIRA. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. PROVA PERICIAL. AUSÊNCIA.***

*A falta de Laudo Técnico indispensável à plena caracterização dos produtos objeto da reclassificação feita pelo Fisco, em procedimento de revisão aduaneira, implica a manutenção da classificação tarifária adotada pelo importador.*

***Assunto: Processo Administrativo Fiscal***

*Período de apuração: 01/01/2005 a 31/05/2009*

***ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO.***

*A impugnação é o momento previsto na legislação para a apresentação das razões de defesa da contribuinte, como os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de*

*discordância e as provas que possuir. A juntada de documentos após a impugnação somente é possível se a contribuinte demonstrar, de forma fundamentada, que ocorreu uma das situações previstas no §4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não ocorreu.*

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

*Período de apuração: 04/06/2008 a 31/07/2008*

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. LIMITES OBJETIVOS.**

*A perícia objetiva convencer o julgador, esclarecendo sobre o conteúdo das provas constantes dos autos. Não se presta como meio para suprir a ausência de suporte probatório.*

**Impugnação Procedente**

**Crédito Tributário Exonerado**

Julgada procedente a impugnação e exonerado o crédito tributário em valor superior ao de alçada, foi interposto Recurso de Ofício.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso de Ofício por atender aos requisitos de admissibilidade.

Conforme se verifica dos autos, a questão restringe-se a verificar se os produtos importados pela Recorrente devem ser classificados na NCM 8518.90.10 (partes de alto-falantes) ou, como entende o Fisco, na classificação NCM 8518.22.00, (alto-falantes).

Com intuito de desclassificar a NCM adotada pela Recorrente, o Fisco lavrou Auto de Infração, cujo Relatório Fiscal que o instruiu baseou-se nos seguintes argumentos:

Importante ressaltar que o laudo 41/07, solicitado pela unidade de desembaraço da DI 07/1540393-6 de 07/11/2007 concluiu que não se encontravam nesta DI todas as partes necessárias para a montagem de um alto-falante. Porém, nesta época, como já mencionado acima o contribuinte adquiria o imã no mercado nacional.

Entretanto, em pesquisa ao DW Aduaneiro relativa a todas as importações entre 07/2004 a 10/2008, ao verificar a descrição detalhada das mercadorias nas adições das DI's encontramos imã ou ferrite em mais de 30 DI's dentro do período dos meses de junho e julho de 2008, sendo que nestas, ainda em outras adições, se verificam outras partes de alto-falantes. Assim fica caracterizado que no período de 2008 a empresa importava todas as partes essenciais para a montagem dos alto-falantes divididas em várias DI - s. Em sua linha de montagem, apenas os montava, acrescentando apenas insumos não relevantes como cola, parafusos etc.

Portanto a correta classificação para estas DI's deve ser a NCM 8518.22.00, (alto-falantes), e não a NCM 8518.90.10 (partes de alto-falantes) tendo em vista a aplicação da 2ª Regra Geral de Interpretação ("Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou tal considerando nos termos das disposições precedentes, mesmo quando se apresente desmontado ou por montar").

Veja que o fundamento utilizado pela Fiscalização é o resultado obtido de um procedimento fiscalizatório de uma importação que não é objeto do presente Auto de Infração (DI 07/1540393-6). O fundamento utilizado pela Fiscalização foi o resultado obtido pela prova referente à outra importação.

Ocorre que, é inadmissível a utilização do laudo decorrente de outro procedimento fiscal, sem que haja uma confrontação e exata identificação entre os produtos. Pelo que se verifica dos autos, não há como atestar que as mercadorias registradas pela DI 07/1540393-6 são as mesmas das DI's objeto da autuação, ou seja, o fato da Recorrente ter importado imã não significa que passou a importar todas as peças necessárias para montagem do alto-falante.

Ademais, percebe-se que a Fiscalização entendeu que a Recorrente acrescentava às mercadorias importadas apenas insumos insignificantes para montagem dos seus produtos comercializados no Brasil, sem considerar a aplicação de outros recursos e insumos, tais como mão de obra. Ora, a constatação de que um insumo é insignificante ou não para o resultado final de um produto somente pode ser verificado com prova pericial, pois a composição de um produto é dado técnico que só pode ser infirmado por perito.

É evidente a necessidade de perícia no presente caso. A perícia é utilizada para esclarecer ponto controvertido ou questão técnica, *"a perícia tem sido muito utilizada para esclarecer dúvidas técnicas, como, por exemplo, a composição química de determinado produto, para dirimir dúvidas quanto à melhor classificação fiscal para fins de cobrança do IPI. [...] Vale lembrar que a perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, e, apenas, ela pode avaliar sua pertinência para a solução da lide. A prova pericial mostra-se útil somente quando não se puder encontrar verdade de outra forma mais simples."*<sup>1</sup>.

Assim, conforme julgou a DRJ, entendo que a produção dessa prova no momento não é possível, vez que modificaria a própria fundamentação do Auto de Infração, o que, sanado pelo órgão julgador, violaria os princípios do devido processo legal e ampla defesa.

Ademais, a importação de partes e peças desmontadas em lotes distintos não conduz de forma automática e infalível à constatação de dumping, haja vista que o elemento intrínseco do produto acabado, a mão de obra, não está incluída no valor da importação, uma vez que se trata de valor agregado nacional.

Tanto é assim que, recentemente, a CAMEX resolveu disciplinar a extensão de medidas antidumping e compensatórias de que trata o art. 10-A da Lei nº 9.019, de 1995, com a publicação da Resolução CAMEX nº 63, de 17/08/2010, na qual estabelece regras e

<sup>1</sup> Neder. Marcos Vinicius. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3ª ed., Dialética. São Paulo. 2010.

procedimentos para coibir práticas elisivas que frustrem a aplicação das medidas de defesa comercial em vigor, conforme segue:

*Art. 1º A extensão da aplicação de medidas antidumping e compensatória de que trata a Lei nº 9.019, de 30 de março de 1995, a importações de produtos de terceiros países, bem como a partes, peças e componentes do produto objeto de medidas vigentes, caso seja constatada a existência de práticas elisivas que frustrem a aplicação das medidas de defesa comercial em vigor, observará ao disposto nesta Resolução.*

*Parágrafo único. A extensão de que trata o caput terá por finalidade assegurar efetividade às medidas de defesa comercial em vigor e poderá incidir sobre:*

*I - produto igual sob todos os aspectos ao produto objeto da medida de defesa comercial ou a outro produto que, embora não exatamente igual, apresente características muito próximas às do produto sujeito à aplicação da medida de defesa comercial; e*

*II - partes, peças e componentes do produto de que trata o inciso I, assim considerados as matérias primas, os produtos intermediários e quaisquer outros bens empregados na industrialização do produto.*

*Art. 2º Constitui prática elisiva, para os efeitos desta Resolução:*

*I - a introdução no território nacional de partes, peças ou componentes cuja industrialização resulte no produto de que trata o art. 1º;*

*II - a introdução no território nacional de produto resultante de industrialização efetuada em terceiros países com partes, peças ou componentes originários ou procedentes do país sujeito à medida de defesa comercial;*

*III - a introdução do produto no território nacional com pequenas modificações que não alterem o seu uso ou destinação final; ou*

*IV - qualquer outra prática que frustre a efetividade da aplicação das medidas de defesa comercial em vigor.*

*§ 1º A existência da prática elisiva de que trata este artigo se configura quando houver:*

*I - alteração nos fluxos comerciais após o início do procedimento que resultou na aplicação de medida de defesa comercial, decorrente de um processo, uma atividade ou uma prática insuficientemente motivada ou sem justificativa econômica;*

*II - indícios que demonstrem a neutralização dos efeitos corretores da medida de defesa comercial aplicada, no que se refere aos preços e/ou às quantidades do produto; e*

*III - no caso de medidas antidumping, indícios de que o produto a que se refere o art. 1º está sendo exportado para o Brasil ou, conforme o caso, comercializado no mercado brasileiro a valores inferiores ao valor normal anteriormente apurado.*

*§ 2º Sem prejuízo do disposto no § 1º, uma operação de industrialização constituirá prática elisiva quando:*

*I – após o início do procedimento que resultou na aplicação de medida de defesa comercial, se observe o início de industrialização ou seu aumento substancial com partes, peças ou os componentes do produto originários ou procedentes do país sujeito à medida de defesa comercial; e*

*II – as partes, as peças ou os componentes originários ou procedentes do país sujeito à medida de defesa comercial representem 60% (sessenta por cento) ou mais do valor total de partes, peças ou componentes do produto.*

*§ 3º Não será considerada prática elisiva a operação de industrialização em que o valor agregado seja superior a 25% (vinte e cinco por cento) do custo de manufatura.*

Antes dessa disciplina, a importação de partes e peças, por exemplo, ainda que com a intenção de efetivar prática elisiva que frustrassem a aplicação das medidas de defesa comercial, não estava submetida a parâmetros seguros para estabelecer o que é e o que não é permitido no âmbito da importação de partes e peças de produtos submetidos a tratamento antidumping.

Nestes termos, ainda que pudéssemos entender pela aplicação subsidiária da Resolução CAMEX nº 63/2010, ao caso vertente, providência que entendendo não ser cabível em face da irretroatividade da norma, é importante ressaltar que, mesmo assim, a fiscalização não aprofundou o levantamento de informações e provas necessárias e imprescindíveis à confrontação dos fatos com as normas estabelecidas pela referida Resolução o que impede qualquer acusação de prática de conduta elisiva.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Luiz Roberto Domingo