



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10611.721145/2014-17
RESOLUÇÃO	3004-000.074 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ONCOCLINICAS DO BRASIL SERVIÇOS MÉDICOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que seja efetuada perícia técnica nos equipamentos, ou a partir dos manuais e das características técnicas disponíveis, de modo a esclarecer de forma conclusiva se os aparelhos efetivamente utilizam radiação alfa, beta ou gama em sua operação.

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionisio Carvallhêdo Barbosa, Tatiana Josefovicz Belisario, Cynthia Elena de Campos (substituta integral) e Rosaldo Trevisan (Presidente). Ausente a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, substituída pela Conselheira Cynthia Elena de Campos.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de **autos de infração**, para a exigência de **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI - Importação)**, de **Contribuição para o PIS/PASEP-importação** e da **Cofins - Importação**, acrescidos da multa de ofício e juros de mora, além da **multa por erro de classificação**, prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, no valor

total de R\$ 598.519,23, referente à “revisão aduaneira” de duas importações, efetuadas pela DI nº 12/0682309-9 e pela DI nº 13/0128133-8.

Indica a fiscalização que “os aparelhos para tratamento radioterapêutico são aparelhos emissores de raios X”, e, como tais, “deveriam ter sido classificados na NCM 9022.14.90”, sendo incorreta a classificação adotada pelo importador (no código NCM 9022.21.90). Afirma a fiscalização que, a partir do texto da posição 9022, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) para a posição 9022, da análise mais acurada das características dos aparelhos apresentadas pelo importador (reproduzidas, de forma sintética, ao final da fl. 502), e da bibliografia de orientação de seu uso, tratam-se de aparelhos de radioterapia que se valem da emissão de raios “X” ou do bombardeio de elétrons e não de emissão de raios alfa, beta e gama. E que para que as partículas alfa, beta e gama sejam produzidas, é necessário o uso de algum radioisótopo capaz de promover transmutações ou desintegrações sucessivas na busca da estabilidade nuclear de seus átomos. Um aparelho emissor de partículas alfa, beta ou gama, portanto, precisaria, além da energia elétrica, de um elemento radioativo. E conclui a fiscalização que tendo em vista tratem-se de aceleradores lineares sem qualquer indicação de uso de radioisótopos, atuando com vistas a emissão de feixes de Raios X e/ou feixes de elétrons para uso médico terapêutico, conclui-se mediante aplicação direta das 1ª e 6ª RGI do SH - citados no item 4.2 deste relatório - que os aceleradores lineares modelo Trilogy (DI 13/0128133-8) e Elekta-Synergy (DI 12/0682309-9) importados pela Oncoclínicas devem ser classificados na subposição de segundo nível 9022.14, seguindo, em função da RGC-1, para o código NCM 9022.14.90.

Cientificado da autuação em 29/09/2014, o Contribuinte apresentou **impugnação** em 29/10/2014 (fls. 511 a 526), alegando, basicamente, que: (a) importou, por meio das DI 12/0682309-9 e 13/0128133-8, dois aceleradores lineares específicos para o tratamento radioterapêutico feito com a emissão dos chamados "feixe de elétrons" (partículas Beta) os quais foram classificados sob a NCM 9022.21.90; (b) além do equívoco nos elementos de mérito, o Fisco incorre em manifesta inconstitucionalidade, com a inclusão de IPI-Importação na base de cálculo das contribuições para o PIS e para a COFINS, já foi declarada expressamente INCONSTITUTUCIONAL pelo Supremo Tribunal Federal; (c) como é de conhecimento dos técnicos e médicos especializados em Radioterapia, referido tratamento com feixe de elétrons é muito diferente dos tratamentos feitos com Raio-X; (d) os referidos elétrons são PARTÍCULAS que possuem massa e carga elétrica, enquanto os chamados Raio-X são ONDAS ELETROMAGNÉTICAS (e não partículas) que NÃO possuem massa ou carga elétrica; (e) as partículas BETA são elétrons que possuem a mesma massa de $9,1 \times 10^{-31}$ e a mesma carga elétrica de $1,6 \times 10^{-19}$, a emissão de feixes de elétrons feitas por referidos Aceleradores Lineares é chamada de RADIAÇÃO BETA; (f) os tratamentos feitos com Aparelhos de Raio-X são absolutamente distintos dos tratamentos feitos com aparelhos (Aceleradores Lineares) emissores de feixes de elétrons - RADIAÇÃO BETA, trazendo, em anexo, declarações de médicos que informam que os chamados Aceleradores Lineares emissores de elétrons de alta energia emitem a chamada radiação Beta; (g) que os Aceleradores Lineares importados também podem eventualmente emitir raios-x (isso pode ocorrer quando o operador colocar um obstáculo para chocar com o feixe de elétrons geralmente

emitido, conforme informado no laudo anexo), mas o fato é que referidos aparelhos UTILIZAM A RADIAÇÃO BETA; (h) ainda que eventualmente emitam também raios-x, o simples fato de utilizarem radiações alfa, beta ou gama lá possibilita que referidos aparelhos sejam enquadrados na posição 9022.21; (i) em se tratando de emissão de feixes de elétrons, os aceleradores naturalmente utilizam de ondas eletromagnéticas de alta frequência para carregar/acelerar referidas partículas de elétrons. (j) a referida tabela NCM não descreveu "aparelhos que utilizem SOMENTE radiações alfa, beta, gama", e o fato de eventualmente emitir também raios-x não desqualifica referidos aparelhos como "aparelhos que utilizam radiações alfa, beta e gama"; ao passo que o simples fato de emitir feixes de elétrons já desqualifica um equipamento como "Aparelho de Raio-X."; (k) qualquer dúvida em relação a mais correta classificação do produto socorre-se ao artigo 112 do CTN, citando importações feitas pelo governo Federal (ao fazer importações de Aceleradores Lineares exatamente da mesma categoria do ora Impugnante para a rede pública, o próprio MINISTÉRIO DA SAÚDE - órgão despersonalizado da União Federal - também utilizou a classificação NCM n 9022.21.90, conforme se verifica claramente pelas cópias dos Licenciamentos de Importação que seguem em anexo - doc.5); e (l) as reiteradas práticas do poder público em importar referidos aceleradores lineares sob a NCM 9022.21.90 criou a legítima confiança no contribuinte ora Impugnante de que estava agindo com absoluta regularidade, motivo pelo qual a autuação ora combatida é uma manifesta afronta ao Princípio da Proteção da Confiança que rege o ordenamento jurídico tributário (art. 100 do CTN).

A **decisão de primeira instância administrativa**, proferida em 03/06/2021 (fls. 596 a 609), foi unânime no sentido de parcial procedência da impugnação, endossando os argumentos da fiscalização para a classificação das mercadorias, e mantendo as multas e diferenças de tributos/consectários, à exceção da questão referente à base de cálculo das contribuições (PIS e COFINS) na importação, adaptando-se o lançamento ao decidido pelo STF de forma vinculante no RE 559.937.

Cientificado o contribuinte do resultado do julgamento de piso em 14/06/2021 (fl. 613), houve a apresentação de **recurso voluntário** em 12/07/2021 (fls. 615 a 635), com as seguintes alegações básicas: (a) o farto lastro probatório juntado aos autos (Laudo Técnico emitido pelo expert Físico-Médico e nas Declarações de Médicos especializados em radiologia de diferentes hospitais) parece ter sido ignorado pelos julgadores de piso; (b) apesar de a Recorrente ter comprovado de forma cristalina que a natureza dos "Aceleradores Lineares" é precipuamente de realizar tratamentos médicos radioterápicos, qual seja, o tratamento feito com feixe de elétrons, utilizando assim a chamada "Radiação Beta", e, portanto, pertencerem inequivocamente à classificação de NCM nº 9022.21.90, a Fiscalização ainda entendeu se tratar de "Aparelhos de Raio-X", o que não merece prosperar; (c) a despeito de o i. Fiscal ter-se utilizado de apostila Educativa da Comissão Nacional de Energia Nuclear (CNEM) e texto explicativo do Instituto Nacional do Câncer Alencar Gomes da Silva, toda a argumentação disposta no Auto de Infração foi disposta e interpretada por pessoa leiga no presente tema, não tendo a fiscalização juntado nenhum laudo ou parecer técnico; (d) a própria fabricante dos equipamentos, a "VARIAN MEDICAL SYSTEM INC.", em fls. 580, emitiu Declaração informando que os "Aceleradores Lineares" tratam

de emissão de feixe de elétrons de alta energia, de forma a emitirem radiação Beta; (e) caso haja alguma dúvida acerca do teor da documentação apresentada pela Recorrente, requer, desde já, a conversão do julgamento em diligência, a fim de que seja realizada perícia técnica por profissional especializado, invocando ainda o art. 112 do CTN, e reiterando que o importador se guiou por classificações adotadas pelos próprios entes governamentais.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria, em 28/08/2025.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rosaldo Trevisan**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e dele se toma conhecimento.

Está em debate a classificação correta de aparelhos descritos como “aceleradores lineares” modelo Trilogy (DI 13/0128133-8 – descrição completa à fl. 52) e Elekta-Synergy (DI 12/0682309-9), concordando o Contribuinte e o Fisco com a correção da posição 9022:

“9022. **Aparelhos de Raios X e aparelhos que utilizem radiações alfa, beta ou gama**, mesmo para usos médicos, cirúrgicos, odontológicos ou veterinários, incluindo os aparelhos de radiografia ou de radioterapia, os tubos de Raios X e outros dispositivos geradores de Raios X, os geradores de tensão, as mesas de comando, as telas de visualização, as mesas, poltronas e suportes semelhantes para exame ou tratamento”.

A divergência surge no desmembramento de primeiro nível, sustentando o fisco que seria correto o “1”, e o Contribuinte que seria o “2”:

“9022.1 **Aparelhos de Raios X**, mesmo para usos médicos, cirúrgicos, odontológicos ou veterinários, incluindo os aparelhos de radiografia ou de radioterapia: (...)”

9022.2 **Aparelhos que utilizem radiações alfa, beta ou gama**, mesmo para usos médicos, cirúrgicos, odontológicos ou veterinários, incluindo os aparelhos de radiografia ou de radioterapia: (...)”

A divergência se resume ao seguinte, O fisco afirma que os equipamentos são aparelhos de raio X, porque, com base na análise das características dos aparelhos apresentadas pelo importador (reproduzidas, de forma sintética, ao final da fl. 502), e da bibliografia de orientação de seu uso, tratar-se-iam de aparelhos de radioterapia que se valem da emissão de raios “X” ou do bombardeio de elétrons e não de emissão de raios alfa, beta e gama. O Contribuinte, por seu turno, afirma que os equipamentos emitem raios beta, e que as partículas

BETA são elétrons que possuem a mesma massa de $9,1 \times 10^{-31}$ e a mesma carga elétrica de $1,6 \times 10^{-19}$, a emissão de feixes de elétrons feitas por referidos Aceleradores Lineares é chamada de RADIAÇÃO BETA, e, que, assim, ainda que os aparelhos utilizem raios X, o que parece incontroverso no processo, eles operariam ainda com raios beta. Para corroborar suas alegações, o Contribuinte junta declarações de médicos e do fabricante de um dos equipamentos, e informa que o próprio governo utiliza a classificação na importação dos aparelhos.

Recordo que em caso semelhante, de equipamento do mesmo fabricante (VARIAN), e que consta no mesmo manual de um dos analisados no presente processo (“ACELERADOR LINEAR RADIOTERÁPICO CLINAC 6EX”), também descrito como acelerador linear, e com debates semelhantes, o processo foi convertido em diligência, na Resolução 3401-001.460, de 28/08/2018, que acompanhei. No retorno da diligência, no Acórdão 3201-007.219, de 22/09/2020, veio a confirmação unânime de que a classificação correta seria no código NCM 9022.14.90 (que, naqueles autos, não era defendida por nenhuma das partes). A conclusão baseou-se mormente nas respostas aos quesitos pelo perito credenciado pela RFB:

1) O referido equipamento possui bloco radiógeno, onde se encontram os tubos geradores de raio X?

Resposta: SIM, o equipamento em questão possui bloco radiógeno. Este bloco radiógeno é composto pelo conjunto canhão de elétrons, o sistema de aceleração linear de elétrons e guia de ondas e alvo metálico no qual os elétrons colidem. Como resultado destas colisões que são gerados os raios X. Todo este conjunto se encontra na parte superior do módulo “GANTRY”, como mostrado na figura 2-3 da ref.1.

(...)

5) O equipamento possui bloco radiógeno, ou seja, estrutura rígida que produz radiação?

Resposta: SIM, em conformidade com o exposto no quesito 1).

6) Caso positivo, a radiação produzida são raios x?

Resposta: SIM, a finalidade do equipamento é produzir radiação de raios X, como descrito nas especificações do equipamento (página 2.2 do manual, ref.1) e descrito na ref. 2. O mecanismo de funcionamento é o seguinte: os elétrons acelerados pelo acelerador linear são direcionados para colidir contra um alvo metálico, produzindo-se raios X (ver figura 2.3 da ref. 1, na resposta ao quesito 1).

7) Caso positivo, o acelerador linear tem capacidade para produzir outros tipos de radiação?

Resposta: apesar do equipamento ser capaz de produzir elétrons altamente acelerados no bloco radiógeno, estes elétrons, que podem ser considerados como radiação beta (para consulta, ver página 17 da ref. 3) são usados para produzir unicamente raios X ao colidir com o alvo metálico. A presença deste alvo metálico

fixo no equipamento impede que estes elétrons saiam do bloco radiógeno e somente é produzida radiação de raios X.

8) Caso positivo, o acelerador linear tem capacidade para produzir outros tipos de radiação para uso clínico?

Resposta: NÃO. O equipamento (CLINAC 6EX) não é capaz de produzir outros tipos de radiação além da radiação de raios X (ver ref. 2) uma vez que o equipamento não permite remover o alvo metálico do bloco radiógeno (segundo o manual, ref. 1, não existe descrição de remoção do alvo metálico do bloco radiógeno). Este alvo metálico blindava a saída dos elétrons acelerados e como resultado das colisões se produz unicamente raios X (...)"

Apesar de a situação aqui ser semelhante, penso que, por prudência, e em prol da busca pela verdade material, cabe a conversão em diligência, nos mesmos moldes daquele processo, demandando ao perito credenciado pela RFB, à luz da análise dos equipamentos (se ainda disponíveis) e/ou dos manuais e especificações técnicas, que esclareça conclusivamente se os equipamentos em análise:

- (a) possuem bloco radiógeno, ou seja, estrutura rígida que produz radiação, e, em caso positivo;
- (b) se a radiação produzida são raios X e se o acelerador linear tem capacidade para produzir outros tipos de radiação (alfa, beta ou gama) para uso clínico, devendo o perito detalhar cada uma das respostas por equipamento.

Concluída a perícia, deve ser dada oportunidade de manifestação do Contribuinte, retornando-se os autos a este CARF para prosseguimento do julgamento.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que seja efetuada perícia técnica nos equipamentos, ou a partir dos manuais e das características técnicas disponíveis, de modo a esclarecer de forma conclusiva se os aparelhos efetivamente utilizam radiação alfa, beta ou gama em sua operação.

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan