



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10711.008208/2001-01  
**Recurso n°** 328.249 Voluntário  
**Acórdão n°** 9303-01.172 – 3ª Turma  
**Sessão de** 28 de setembro de 2010  
**Matéria** II - INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** FIAT AUTOMÓVEIS S/A

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 14/08/2001

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE DOLO OU MÁ-FÉ DO CONTRIBUINTE.

Inexiste a infração prevista no artigo 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n° 91.030/85, quando a classificação fiscal defendida pelo contribuinte mostra-se plausível e a descrição da mercadoria está correta.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

  
Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto

  
Susy Gomes Hoffmann - Relatora

EDITADO EM: 07/01/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Henrique Pinheiro Torres.

## Relatório

Cuida-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, para se reconhecer a procedência do lançamento efetuado no auto de infração.

O auto de infração concluiu pela aplicação da Multa do Controle Administrativo das Importações, prevista no artigo 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85. A fiscalização entendeu que o robô industrial (“Ecopaint Robot”) importado pela contribuinte é próprio para a pintura de carrocerias, enquadrando-se na nota 8424 das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado- NESH, a qual compreende os robôs industriais especialmente concebidos para projetar, dispersar ou pulverizar matérias líquidas ou em pó. A posição 8479, apontada pela contribuinte quando da importação, abrange os robôs industriais que podem indiferentemente empregar-se em diversas funções graças à utilização de diversos equipamentos, excluindo-se, todavia, os robôs unicamente concebidos para uma aplicação determinada.

O engenheiro certificante designado (laudo técnico de fls. 37) concluiu que “o robô tem diversas aplicações dependendo do dispositivo que seja acoplado na extremidade do seu braço (...) Pode-se afirmar que este robô importado por esta DI foi especialmente concebido para pintura, uma vez que já foram feitos os ajustes necessários a essa finalidade”.

Tais fatos, segundo a fiscalização, demandaram uma reclassificação do robô para o código 8424.20.00, ensejando a aplicação da referida multa, tendo em vista a necessidade de obtenção de novo licenciamento após o registro da DI.

A contribuinte (fls. 50/59) sustentou a sua pretensão de afastamento da multa nos seguintes argumentos:

que, não obstante o recolhimento inadvertido, por parte do despachante aduaneiro contratado, das diferenças de II e de IPI exigidas pela fiscalização, a sua classificação adotada era a correta, tendo em vista que o robô, com o acoplamento dos equipamentos adequados, pode efetuar atividades diferentes da pintura;

que a multa somente pode ser imposta na hipótese de importação efetuada sem a emissão de guia de importação ou documento equivalente, o que não ocorreu, já que a importação foi precedida de licença de importação não automática no Siscomex, tendo sido registrada Declaração de Importação;

que a descrição da mercadoria foi efetuada de maneira correta, tanto que utilizada pelo engenheiro responsável como base para o laudo técnico, de modo que haveria de se aplicar ao caso o Ato Declaratório COSIT nº 12/97, no sentido de que não se constitui a infração administrativa em questão se houver descrição correta do produto e não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do declarante.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 90/95) declarou a procedência do auto de infração, baseando-se, fundamentalmente, no fato de que, na descrição do produto importado, não houve a declaração da sua função essencial na linha de montagem de veículos, caracterizando a sua incompletude, e demandando diligência da fiscalização aduaneira para a sua constatação, o que configurou a infração administrativa resultante na multa.



A contribuinte, em recurso voluntário (fls. 120/132), reiterou os argumentos feitos quando da impugnação, porém ressaltando que o laudo técnico é expresso no sentido da multiplicidade de funções que podem ser desempenhadas pelo robô.

O acórdão recorrido (fls. 138/145) deu provimento ao recurso voluntário, reputando não conclusivo o laudo técnico coligido aos autos no sentido da exclusividade de função do robô importado. Entendeu-se que houve a descrição da mercadoria importada, de modo a permitir a sua identificação e em conformidade com a legislação tributária; e que a penalidade combatida somente deve ser aplicada *“nos casos em que, realmente, se verifique que a mercadoria importada não se identifica com aquela declarada nos documentos de importação”*. Finalmente, considerou-se que não se vislumbra qualquer indício de má-fé ou dolo do contribuinte, devendo ser aplicado o Ato Declaratório COSIT nº 12/97.

A recorrente (fls. 156/161) objetivou a reforma da decisão recorrida, sob o fundamento de que a contribuinte, ao descrever o produto importado, omitiu a sua função essencial, que é a pintura, o que ensejou a sua reclassificação para o código NCM 8424.20.00, gerando a cobrança da diferença do imposto e a imposição da multa pela falta de guia de importação ou documento equivalente. Afirmou que a aplicação do Ato Declaratório COSIT nº 12/97 exige a correta descrição do produto, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

A contribuinte, em contra-razões (fls. 169/180), reiterou os seus argumentos já manifestados durante o processo, agregando-lhes o disposto no artigo 112 do CTN, no sentido de que a legislação tributária que define infrações deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a decisão recorrida foi tomada por maioria de votos e a recorrente apontou o dispositivo que reputa violado: artigo 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 91.030/85).

O objeto do presente recurso especial origina-se de discussão acerca da ocorrência, ou não, de correta descrição do equipamento importado pela contribuinte. Defende, a Procuradoria da Fazenda Nacional, que a omissão, por parte do contribuinte, de referência à função principal do equipamento importado demandou reclassificação do produto, ensejando a multa prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 91.030/85.

Não procedem, contudo, os seus argumentos.

Com efeito, depreende-se dos autos que o equipamento importado pela contribuinte pode desempenhar diversas funções, a depender do acessório que lhe seja

acoplado. A posição das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado apontada pela contribuinte, nº 8479, abrange os robôs industriais que podem indiferentemente empregar-se em diversas funções graças à utilização de diversos equipamentos, excluindo-se, todavia, os robôs unicamente concebidos para uma aplicação determinada.

O Fisco entendeu que a posição correta, na verdade, é a de nº 8424, a qual compreende os robôs industriais exclusivamente concebidos para projetar, dispersar ou pulverizar matérias líquidas ou em pó.

Conforme já citado no relatório, o engenheiro responsável pelo laudo técnico, constante de fls. 37, foi expresso no sentido de que *“o robô tem diversas aplicações dependendo do dispositivo que seja acoplado na extremidade do seu braço (...) Pode-se afirmar que este robô importado por esta DI foi especialmente concebido para pintura, uma vez que já foram feitos os ajustes necessários a essa finalidade”*.

Infere-se, dessas circunstâncias, que, em tese, o equipamento importado enquadra-se em ambas as posições, tanto a apontada pela contribuinte quanto a mencionada pelo Fisco. A classificação pleiteada pela contribuinte é, realmente, plausível. Tal fato, por si só, tendo em vista que enseja dúvida em quem queira perpetrar uma tal classificação fiscal, já denota que não houve, por parte da contribuinte, qualquer manifestação de má-fé ou dolo.

De fato, é de se questionar: a natureza multifuncional do equipamento, que pode empreender diversas funções consoante o acessório que lhe for acoplado, se desfaz pela simples perpetração dessa adaptação?

A dúvida que emana dessa indagação não pode ser interpretada em desfavor da contribuinte, sendo-lhe imputada pesada multa pela tão-só necessidade de reclassificação por parte da Administração Fiscal. Os contribuintes, numa situação que tal, restariam relegados a um patente estado de insegurança jurídica, o que não se pode permitir num Estado de Direito.

Por outro lado, é de se ter que o Ato Declaratório Cosit nº 12/97 exige, para que se conclua pela configuração da infração administrativa, dois requisitos cumulativos: que o produto não esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário postulado; e que se constate a ocorrência de má-fé ou intuito doloso por parte do declarante.

Ressalte-se: são requisitos cumulativos, de modo que ante a ausência de qualquer deles, insubsistente a infração administrativa.

No caso em tela, ainda que se aferre à alegação de incorreção na descrição da mercadoria, não se verifica a ocorrência da outra condição, imprescindível à aplicação da multa em questão: ocorrência de dolo ou má-fé.

Ademais, em outra feita, a antiga Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, apreciando o mesmo caso, relativamente ao mesmo produto e ao mesmo contribuinte, entendeu expressamente que a descrição feita na DI era completa, não ensejando, portanto, a aplicação da multa ora debatida. Eis um trecho do acórdão (nº 303-34062), de relatoria do Eminentíssimo Conselheiro Nilton Luiz Bartoli:

*“Ao descrever o equipamento, o fez como sendo um robô mecânico, acionamento por servmotores, sistema de proteção por sistemas ópticos, capacidade de até 150 Kg e controlador lógico programável completo de acessórios, enquadrando no*

“ex” 214 (Resolução CAMEX nº 23/2001), da posição 8479.89.89.

*Trata-se, como se vê, de questão eminentemente técnica, o que deve ser esclarecida a partir de prova pericial, laborada por profissionais especializados na matéria.*

*Observo que existe nos autos laudo às fls. 40/52, prova produzida a partir de solicitação do Fisco e que atesta, às fls. 45, que o robô pode efetuar múltiplas funções, desde que com ele compatíveis.*

*E, embora em resposta a quesito posterior, também às fls. 45, referido laudo tenha concluído que “o equipamento importado para ser empregado em outras funções, necessitaria de uma análise técnica de compatibilidade do robô com a aplicação”, o fato é que ele pode efetuar múltiplas funções.”*

Ademais, em caso similar, em que fui relatora na extinta 1ª. Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, Recurso 133.338, proferi o seguinte voto:

*Passa-se a análise da classificação fiscal dos produtos importados.*

*São analisadas as posições devidas para as máquinas industriais Tonelio E5 (Brush Robol) e Tonelio SR (Ecospray Robot), conforme informações disponibilizadas na tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.*

*Dos Laudos Periciais de fls. 102-134, 179-206, e da definição extraída do site da empresa Tonello, fls. 255-256, pode-se defini-las como sendo Robôs de múltipla função. Para tanto, cita-se as seguintes respostas aos quesitos formulados em Laudo Pericial, de fls. 106-118, especificamente, as anotadas nos quesitos 02 e 03:*

*“Quesito n 2. Tratam-se de mercadorias importadas de robôs industriais de múltiplas funções.*

*Resposta.*

*Sim. Os robôs industriais importados, Kawasaki e ABB, são robôs de múltiplas funções que podem ser utilizados em indústrias diversas, tendo sido estes adaptados pela TONELLO, para atuar na indústria têxtil.*

*Observação.*

*1 - TONELLO SR. (BRUSH ROBOT)*

*O robô antropomórfico Kawasaki, dentro da indústria têxtil para que o qual foi preparado, pode ser programado para realizar operações repetidas, precisas e de qualidade, dentro de um ciclo de trabalho pré-determinado, em tempos e em operações programadas. No caso da indústria têxtil pode, dependendo de ferramenta existente na ponta do braço, realizar operações de:*  
*a) lixar, b) escovar, c) desgastar, desbotar, d) rasgar, e) limpar.*

*A Tonello fez a adaptação do robô para a indústria têxtil e de forma que este realiza suas atividades em ambiente isolado e sem poluir o local do trabalho onde outros empregados da empresa realizam atividades.*

## **2 - TONELLO SR (ECOSPRAY ROBOT)**

*O robô ABB IRB540, na indústria têxtil para o qual se encontra preparado, pode realizar operações de pinturas diversas em peça de tecido, sintético ou natural e em outros tipos de materiais, realiza gravações e reproduções de cópias de desenhos e de figuras feita pelo homem, pode gravar na peça, qualquer figura programada, todas estas operações realizadas com repetitividade, qualidade, precisão e agilidade, utilizando tinta na quantidade, na pressão e no tempo programado. A Tonello fez a adaptação para a indústria têxtil, enclausurando o robô e criando unidades que atendessem as necessidades do setor tais como: unidade de secagem de peça, unidade de filtragem de tintas (cortina de água), unidade de aplicação de tintas, etc.*

*Quesito n 3. Podem os mesmos ser considerados máquinas automáticas que podem ser programadas para executar repetitivamente um ciclo de qualquer movimentos, num mesmo espaço (comprimento-tipo).*

*Resposta.*

*Sim."*

*Notadamente, ao se analisar as informações constantes dos Laudos, pode-se afirmar que se tratam de robôs com múltiplas funções, conforme anotado ainda na Resposta ao Quesito n 4: "Os robôs originalmente foram concebidos pelos respectivos fabricantes (Kawasaki e ABB) para terem aplicações industriais diversas", fls. 118.*

*Assim, considerando os robôs em sua funcionalidade intrínseca, pode-se afirmar que são ilimitadas, diversas, variadas, mas que podem ser objeto de programação para um fim específico, dependendo da atividade desenvolvida pela empresa importadora.*

*Desta feita, como esta programação pode ser variada, ou até mesmo ser objeto de reprogramação, deve-se preferir a capitulação tarifária pela definição intrínseca do objeto, e não pela função especificamente determinada.*

*Acaso definidas algumas funções a serem realizadas pelos robôs, como lixar, pintar e escovar, estar-se-ia limitando em muito as suas atividades, que são bens mais abrangentes. Tanto para fins de tributação quanto para fins de industrialização.*

*Da análise do Quesito n 7, fls. 119, fica bem claro o equívoco em querer defini-los tão-somente no capítulo da TIPI que descreve "TÊXTEIS E MÁQUINAS PARA REVESTIR TECIDOS BASE OU OUTROS SUPORTES UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE REVESTIMENTOS PARA PAVIMENTOS PARA PAVIMENTOS, TAIS COMO LINÓLEO, MÁQUINAS PARA ENROLAR,*

*DESENROLAR, DOBRAR, CORTAR OU DENTEAR TECIDOS”, pois tais robôs não se limitam a estas atividades, assim anotado:*


*“Quesito n 7. Os robôs podem operar num tipo de indústria diverso da indústria têxtil. Exemplificar.*

*Resposta.*


*Os robôs adquiridos pelo importador são máquinas que executam qualquer tipos de movimento em relação aos eixos x, y e z, bem como movimentos orbitais, com seis graus de liberdade, com precisão, repetitividade, qualidade, velocidade, versatilidade, flexibilidade e eficiência, com possibilidade de combinação de todos estes movimentos, e outros, de acordo com a programação da unidade de comando, portanto se estes robôs realizam qualquer tipo de movimento, podem ser aproveitados para executar qualquer atividade, bastando para isso, adaptar o robô para realizar as operações desejadas, ou seja, programar as operações e equipar o braço do mesmo com dispositivos diversos tais como pinças, ventosas, ganchos, imãs, conchas, etc, para realizar operações de pegar, juntar, transportar, montar, arrumar, distribuir, embalar, içar, elevar, etc, bem como, pode o braço ser equipado com dispositivos próprios para realizar atividades específicas diversas tais como: soldar, pintar, injetar, soprar, aquecer, resfriar, prensar, vibrar, etc.*

*E mais, faz constar em observação que:*

*Além de realizar qualquer movimento e qualquer operação, conforme acima explicado, os robôs podem ser utilizados para substituir o homem, em ambientes insalubres, de temperatura e pressões extremas, ruídos e vibrações elevados, prejudiciais à saúde do homem, como também, pode ser utilizados em locais onde o homem não pode atuar devido as suas limitações humanas (esforço físico elevado, atividades repetitivas, atividades estressantes, trabalho contínuo, cansaço, etc).*

*O robô Kawasaki FS45N e o robô ABB IRB 540 pode ser utilizados em indústrias diversas tais como metalúrgicas, indústria automobilística, indústrias químicas, indústrias de metais plástico, indústria de móveis, etc. (ver aplicações indústrias diversas do robô Kawasaki no anexo n 2 e aplicações diversas do robô ABB no anexo n 3)”. *

*Razão pela qual, pela infinidade de funções que essas máquinas importadas podem realizar, é de bom tom qualificá-las na posição mais abrangente possível, evitando erros ou fraudes. Neste sentido, tem-se o capítulo descrito como “MÁQUINAS E APARELHOS MECÂNICOS COM FUNÇÃO PRÓPRIA, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES DESTE CAPÍTULO – CÓDIGO 84.79”, que é complementado pela nota 7 da TIPI, assim anotada:*

*“7. Salvo disposições em contrário, e ressalvadas as prescrições da Nota 2 acima, bem como as da Nota 3 da Seção XVI, as *

*máquinas com utilizações múltiplas classificam-se na posição correspondente a sua utilização principal. Não existindo tal posição, ou na impossibilidade de se determinar a sua utilização principal, tais máquinas classificam-se na posição 84.79.”*

*E mais:*

*“A posição 84.79 compreende ainda as máquinas para fabricar cordas ou cabos (por exemplo: torcedeiras, retorcedeiras, máquinas para fazer cabo), de qualquer matéria.”*

*Extrai-se dos itens supramencionados, que o código 84.79 é medida de exceção, sendo aplicado toda vez que um bem não puder ser definido em outras posições, por “impossibilidade de se determinar a sua utilização principal”, que é o caso.*

*Outrossim, há de se considerar ainda que sequer houve prejuízo aos cofres do fisco, dado ao percentual ser equivalente ao código lançado e o declarado, nos termos da tabela TIPI, motivo pelo qual se impôs somente a multa por erro na classificação fiscal, sem qualquer diferença de tributo a recolher.*

*Posto isto, entendendo que os fundamentos de fato e de direito consubstanciados nos autos são suficientes para o julgamento da demanda.*

*E, de fato, a alegação do fisco é contrária a prova trazida aos autos, sendo expressamente demonstrada por Laudos e fotos a “múltipla função” das máquinas robôs.*

*Neste sentido, tem-se por confirmado este posicionamento com a edição da Resolução CAMEX 007-2002, que determinou o seguinte:*

*“Art. 1. Ficam alteradas para 4% (quatro por cento), pelo prazo de dois anos a contar data de início de vigência desta Resolução, as alíquotas ad valorem do Imposto de Importação incidentes sobre os seguintes Bens de Capital e Bens de Informática e Telecomunicações:*

*8479.50.00 (BK) “Ex” 005 – Robôs industriais constituídos de braços mecânicos com movimentos orbitais de 3 ou mais graus de liberdade, capacidade de carga igual ou superior a 4 Kg, painel elétrico de comando, controle e unidade de programação”.*

*Por derradeiro, frisa-se que a capitulação fiscal específica, por determinada função programada sobre a máquina, pode dar ensejo a erro de exação. Cita-se, por exemplo, que o contribuinte determine certa função à máquina tão-somente para fins de classificação fiscal e, após sua importação e competente recolhimento tributário, altere essa função anteriormente definida.*

*Conclui-se assim que a classificação fiscal estaria incorreta à época da importação, vez que o produto passou a ser utilizado para outras atividades. Razão pela qual se prefere a capitulação mais abrangente, reconhecendo a “múltipla função” das máquinas robôs para fins de classificação fiscal.*

*//*

*Posto isto, voto pelo **PROVIMENTO** do presente recurso, para, na parte referente à classificação do produto, considerar correto o lançamento atribuído pela contribuinte, eis que se trata de objetos classificados no código 8479.50.00.*

Desta forma, seja por considerar a inocorrência clamorosa de qualquer resquício de dolo ou má-fé por parte do contribuinte, seja por considerar plena a descrição do produto feita pelo contribuinte, a multa não deve incidir. Nada, com efeito, justifica a sua imposição.

Diante disso, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL.**

  
Susy Gomes Hoffmann

4