



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

Processo n° 10813.720639/2013-27
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.179 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2016
Matéria ADUANA - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente JP INDÚSTRIA FARMACÊUTICA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 28/04/2012 a 22/10/2013

REVISÃO ADUANEIRA.

As declarações de importação, mesmo aquelas parametrizadas para os canais amarelo e vermelho de fiscalização aduaneira, estão submetidas ao procedimento de revisão aduaneira para verificação da regularidade dos tributos e demais gravames, exatidão de informações e aplicação de benefícios fiscais, não havendo qualquer ressalva legal, regulamentar ou normativa à sua exclusão.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS GERAIS. APLICAÇÃO.

Consoante a RGC n° 1, as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente.

MULTAS E JUROS. ACOLHIMENTO DA PRETENSÃO DE MÉRITO. PREJUDICIALIDADE.

O acolhimento da pretensão de mérito formulada no recurso torna despiciente o julgamento das demais questões a ela relacionadas, como objeções à base de cálculo, multas e juros moratórios, tendo em vista a relação de prejudicialidade entre estas e aquela.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Fábio Calcini, OAB 197.072/SP.

Robson José Bayerl – Presidente Substituto e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Walmir Barreiros, Elias Fernandes Eufrásio e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Alberga o presente processo, auto de infração para exigência de Imposto de Importação – II, Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, PIS-Importação, Cofins-Importação e a multa de 1% (um por cento), prevista no art. 711 do Decreto nº 6.759/09, decorrente de revisão aduaneira.

Narra a autuação que foi procedida a reclassificação fiscal da mercadoria importada - bolsas de PVC utilizadas como embalagem primária para envase de soluções parenterais com ponto de injeção, podendo ter capacidades de 100 mililitros (ml), 250 ml, 500 ml, 1.000 ml e 5.000 ml - do código fiscal 3926.90.30 [Bolsas para uso em medicina (hemodiálise e usos semelhantes)], adotado pelo contribuinte, para o código 3923.29.10 (Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos, de outros plásticos, de capacidade inferior ou igual a 1.000 cm³), apontado pela fiscalização como correto, pelas razões que enuncia.

Em impugnação o contribuinte alegou a nulidade do lançamento, em função da ausência de intimação e abertura de prazo para contestação do laudo técnico, antes da lavratura do auto de infração; a impossibilidade de promover a revisão do lançamento, por força dos arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional; a im procedência da classificação fiscal apontada pela fiscalização e o acerto do código adotado; incorreção da base de cálculo dos PIS e Cofins incidentes na importação, à luz do RE 559.937, julgado sob regime de repercussão geral; descabimento da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada; que a inflição da multa isolada configura dupla penalização; que a multa de ofício deveria ser exonerada, em atenção aos ADNs 10/97 e 13/02; e, que os juros de mora devem se limitar ao percentual de 1% (um por cento) ao mês.

A DRJ Florianópolis/SC julgou o lançamento procedente mediante decisão assim ementada:

“Bolsas em PVC.

Bolsas em PVC para medicina, mas não para hemodiálise ou uso semelhante ou outras constantes de exceção tarifária, apresentam correta classificação fiscal 3923.29.10.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É lícita a exigência do encargo com base na variação da taxa SELIC.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar a realização de diligências ou perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.”

Em recurso voluntário o contribuinte, com alguma variação, reprisou os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso interposto preenche os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Respeitante à reclamada nulidade do lançamento, em função da ausência de intimação do contribuinte para manifestação sobre o resultado da perícia realizada, antes do lançamento, não se vislumbra vício algum, haja vista que se cuida de procedimento eminentemente inquisitivo, destinado a esclarecer questões de fato atinentes à matéria objeto de lançamento, não havendo previsão de contraditório nessa fase, como se extrai dos arts. 813 e 814 do Decreto nº 6.759/2009 (RA/2009), IN SRF 1.020/2010 (exceção feita ao art. 26, que, no entanto, não reflete o caso dos autos), bem assim, o art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

O contraditório, nessas hipóteses, é diferido ao contencioso administrativo, que se inaugura com a apresentação da impugnação ou manifestação de inconformidade. Logo, não há qualquer nulidade que conspurque o lançamento.

No caso concreto, como reconhece o próprio recorrente, foi oportunizada indicação de assistente técnico e a formulação de quesitos, que foram devidamente respondidos pelo perito designado, inclusive com visita técnica às instalações fabris do contribuinte.

Não há, então, qualquer mácula na perícia realizada.

Tocante à impossibilidade de se proceder à revisão aduaneira, à luz das disposições do arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional, tem-se que esta atividade é regulada pelo art. 638 do RA/2009 (art. 54 do DL 37/66), que respalda a providência administrativa, sendo norma válida e vigente, não competindo ao CARF se manifestar sobre a constitucionalidade de leis tributárias, como sedimentado na Súmula CARF nº 2 (*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*) e reforçado pela redação do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015.

De outra banda, dada a sua análise histórica e teleológica, faz-se referência ao voto proferido pelo eminente conselheiro desta turma julgadora, Rosaldo Trevisan¹, acerca do assunto, *verbis*:

“Sobre o tema, já tivemos a oportunidade de externar entendimento em artigo publicado em 2012. Aproveita-se para reproduzir excerto de tal estudo, plenamente aplicável ao caso aqui analisado (ainda que não verse sobre classificação de mercadorias):²

‘O art. 638 do Regulamento Aduaneiro, com base no art. 54 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com a redação com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, estabelece que **revisão aduaneira** “é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação”.

A revisão aduaneira assume crescente importância, na medida em que se está selecionando para conferência aduaneira, no despacho, um percentual cada vez menor de declarações de importação. Chega-se até a cogitar a impropriedade da denominação do instituto, visto que o termo “revisão” sugere que já tenha havido uma primeira análise, o que nem sempre ocorre nas importações. No canal verde, por exemplo, sequer houve verificação da mercadoria ou exame documental; no amarelo, não ocorreu a verificação da mercadoria; e, mesmo no vermelho, pode ser que a verificação, feita por amostragem, não tenha abarcado especificamente o tópico que venha a ser discutido futuramente em procedimento de “revisão” aduaneira.

Assim, a revisão aduaneira (cuja denominação fica cada vez mais inadequada), em verdade, torna-se frequentemente a primeira oportunidade em que as informações prestadas pelo importador na declaração de importação são checadas pelo fisco.

São numerosas as reclassificações de mercadorias desembaraçadas em canal verde (ou seja, sem qualquer intervenção humana). (op. cit, p. 364)’

(...)

As contribuições devidas na importação, assim como o imposto de importação, são tributos sujeitos a ‘lançamento por homologação’. O sujeito passivo (em regra, o importador) detalha em uma DI (declaração de importação) as mercadorias que está importando, suas classificações e seus valores, entre outras informações (como a alíquota, se ad rem), e paga os tributos devidos segundo seus cálculos, independentemente de qualquer ato administrativo. A declaração é, então, sujeita a conferência, podendo ser desembaraçada em canal verde (sem qualquer ato da autoridade fiscal),

² A revisão aduaneira de classificação de mercadorias na importação e a segurança jurídica: uma análise sistemática. In: BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; CORREIA NETO, Celso de Barros. *Tributação e Direitos Fundamentais conforme a jurisprudência do STF e do STJ*. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 341-376.

amarelo (com verificação apenas dos documentos), vermelho (com verificação dos documentos e da mercadoria, por amostragem), ou cinza (com procedimento especial de controle aduaneiro).

É míope e desconectada da realidade do comércio internacional a visão de que o desembaraço aduaneiro é um ato cujo objetivo central seja o lançamento de crédito tributário, ou sua homologação. O crédito tributário é coadjuvante nesse processo, exatamente porque pode ser exigido a posteriori, mediante 'revisão' aduaneira. Em zona primária (portos, aeroportos e pontos de fronteira), a principal preocupação é com o cometimento de fraudes (como a importação de mercadoria proibida), especialmente se houver possibilidade de que um procedimento de fiscalização posterior seja frustrado (v.g., pela própria inexistência de fato do importador ou do real adquirente da mercadoria).

É essa a realidade, hoje, no Brasil e em todos os países desenvolvidos e em desenvolvimento do mundo, que passaram a adotar, para não obstaculizar o comércio e para não entrar os portos, aeroportos etc., parâmetros de seletividade, fiscalizando efetivamente baixo percentual de cargas importadas, restringindo a análise àquelas que apresentem efetivo potencial de risco, não sendo o tema tributário, repita-se, protagonista nessa discussão (em face de o crédito poder ser exigido a posteriori).³

Assim, aquele que invoca a Súmula nº 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), no Brasil, para tratar de 'revisão' aduaneira, está meio século atrasado na análise da questão, pois está a raciocinar na realidade da redação original do Decreto-Lei nº 37/1966, e no contexto em que todas as mercadorias e todos os documentos de todas as declarações de importação eram (ou, ao menos, deveriam ser) examinados, quando hoje, a regra é a ausência de exame.

Não é preciso muito esforço para perceber que a Aduana brasileira mudou em relação àquela que existia há meio século, à época em que se consolidou o entendimento expresso na súmula nº 227, inadvertidamente mantido em realidade diversa, inclusive pelo STJ, como se depreende dos precedentes colacionados pela recorrente.

(...)

Em síntese, a realidade - e a própria legislação - aduaneira hoje existentes são distintas do contexto tributário e aduaneiro do qual foram

³ Como não é possível (nem efetivo) fiscalizar um percentual elevado das cargas que chegam ao País ou dele saem, investe-se em mecanismos de seleção fundados em parâmetros objetivos previamente cadastrados, permitindo que se verifiquem em despacho as mercadorias sobre as quais recai o mais alto grau de risco, ou as mercadorias com indícios de prática de fraude para a qual a fiscalização a posteriori seja improdutiva. Algumas infrações, como as relativas a propriedade intelectual, a saúde, ou que possam resultar em contrabando, devem ser tratadas em tempo de despacho. Outras, como o simples erro de classificação fiscal, ou o simples preenchimento incorreto de campo, poderiam ser objeto de fiscalização a posteriori (a menos que haja elementos que levem à convicção de que a empresa infratora é inexistente de fato, ou não disporá de patrimônio para saldar a dívida a posteriori, v.g.). Assim, a exemplo do que ocorre em diversos países, o Brasil prioriza, em despacho, o tratamento de um quantitativo reduzido de declarações, dando maior fluidez ao comércio internacional.

extraídas as conclusões que se informa serem amoldadas à Súmula nº 227 do extinto TFR.

Aliás, o período em que eram atuais e pertinentes tais discussões foi a década de 80 do século passado. E tais discussões levaram justamente à alteração do Decreto-Lei nº 37/1966, em 1988.

O Capítulo III do Decreto-Lei nº 37/1966 (referente a 'Normas Gerais de Controle Aduaneiro das Mercadorias') era originalmente subdividido em quatro seções ('despacho aduaneiro' - arts. 44 a 47; 'conferência', arts. 48 a 52; 'desembaraço' - art. 53; e 'revisão' - art. 54), estabelecendo este último artigo (54), único a compor a Seção IV, que:

'Seção IV - Revisão

Art 54. A **revisão para apuração da regularidade do recolhimento de tributos e outros gravames** devidos à Fazenda Nacional será realizada na forma que estabelecer o regulamento, cabendo ao funcionário revisor 5% (cinco por cento), das diferenças apuradas, revogado o art. 4º do Decreto-lei nº 8.663, de 14 de janeiro de 1946. (grifo nosso)'

*O Decreto-lei nº 2.472/1988, porém, deu nova redação a todo o Capítulo III do Decreto-Lei nº 37/1966, que passou a contar com apenas duas seções ('despacho aduaneiro' - arts. 44 a 53; e '**conclusão do despacho**' - art. 54), dispondo, a partir de então, o artigo 54:*

'Seção II - Da Conclusão do Despacho

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 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (grifo nosso)'

Perceba-se que o legislador, em 1988, não desejou somente retirar dos funcionários o percentual das diferenças apuradas, mas também libertar-se da tradicional visão eminentemente tributária do despacho. E desejou ainda deixar claro que o despacho não termina com o desembaraço. Por isso intitulou o antigo artigo que tratava da 'revisão', na nova redação, como 'da conclusão do despacho'.⁴

Assume-se, com tal comando normativo, ainda vigente, que a fiscalização não se esgota com o desembaraço, e que a 'apuração da regularidade' (sem utilizar mais o texto de estatura legal a palavra 'revisão') da declaração desembaraçada não é efetuada fora, mas dentro do despacho, que ainda não está concluído até que haja manifestação expressa (com a 'revisão') ou tácita (com o decurso do prazo para sua realização).

⁴ Para deixar ainda mais claro que o despacho aduaneiro não termina com o desembaraço, tal Decreto-lei, ao dar nova redação ao art. 102, § 1o do Decreto-lei no 37, de 1966, dispôs que "não se considera espontânea a denúncia apresentada: a) no curso do despacho aduaneiro, até o desembaraço da mercadoria; ...".

O termo 'revisão' aduaneira, inexistente na nova redação do art. 54, continuou a ser usado pelas normas de hierarquia inferior (v.g., Regulamentos Aduaneiros de 2002 e 2009), mas deve se advertir que não se está, de fato, naquilo que ficou conhecido como 'revisão aduaneira', revisando algo, mas simplesmente apurando, em continuidade das verificações efetuadas (se efetuadas) antes do desembaraço, a regularidade da operação, em seus aspectos tributários ou aduaneiros, inclusive no que se refere a restrições/proibições à importação.

Estava o Brasil cada vez mais se adequando à regulação aduaneira internacional, e se distanciando da visão à época externada pelos tribunais, que ainda pareciam imaginar que nos portos, aeroportos e pontos de fronteira tudo se verificava (ou tudo se presume que teria sido verificado), e que a discussão aduaneira era, em verdade, tributária (embora se possa relacionar substancial lista de temas que podem ser objeto de revisão aduaneira e sequer produzem consequências tributárias: importação de bens sem autorização do órgão competente, contrabando, importação de bens com falsidade na documentação de amparo etc.).

E, de lá para cá, com o surgimento de canais de conferência (em 1997), que expressamente dispensaram a verificação em alguns casos, tornou-se absolutamente dissociado da realidade o entendimento de que se estaria, em um desembaraço, promovendo uma verdadeira homologação de lançamento (ainda mais quando em cerca de 90% deles sequer se verificou nada).

Mas o posicionamento em alguns julgados do STJ, de forma aparentemente cômoda, acabou congelado no tempo, a parecer que ainda se verifica efetivamente 100% das cargas nos portos, aeroportos e pontos de fronteira brasileiros.

É certo que tal posicionamento, pela impossibilidade de revisão, poderia perigosamente levar o Brasil de volta à década de 60 do século passado, quando as cargas demoravam semanas (hoje, diante da relação funcionário / declarações de importação, seriam certamente meses) para serem verificadas, pois tal visão importaria efetivamente o dever de fiscalização de 100% da mercadoria importada e dos documentos correspondentes. E aí se poderia falar que o que ocorre depois do desembaraço seria uma efetiva 'revisão'.

Estamos certos de que o problema não reside na Súmula nº 227, mas em sua extensão a hipóteses em que não houve homologação alguma, mas simples liberação de mercadorias sob condição de posterior apuração de regularidade para conclusão do despacho.

O desembaraço aduaneiro não representa lançamento efetuado pela fiscalização nem homologação, por esta, de lançamento 'efetuado pelo importador'. Tal homologação ocorre apenas com a 'revisão aduaneira' (homologação expressa), ou com o decurso de prazo para sua realização (homologação tácita). A homologação expressa, por meio da 'revisão aduaneira' de que trata o art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, com a redação

dada pelo Decreto-lei nº 2.472/1988, em que pese a inadequação terminológica, derivada de atos infralegais, não representa, efetivamente, nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN (que pressupõe a existência de lançamento) nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (que afirma que ‘a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento’).

Ademais, se o julgador do CARF está a analisar matéria aduaneira, deve tomar como vigente o art. 54 do Decreto-lei nº 37/1966, na redação que lhe deu o art. 2.472/1988, e que não apresenta a restrição defendida pela recorrente e por julgados do STJ, não podendo o julgador administrativo negar vigência ao referido artigo 54, ainda que por afronta a dispositivo do CTN ou da própria Constituição, por determinação da Súmula CARF nº 2 (que, por certo, não se refere somente a ‘lei tributária’, mas também a lei ‘aduaneira’, ou mesmo de outro ramo jurídico).”

Na seqüência, quanto ao ônus probatório, é certo que, em relação aos fatos constitutivos, esta atribuição é do autor, no caso dos autos, a fiscalização, enquanto nos fatos extintivos, modificativos e impeditivos, *ex vi* do art. 373, § 1º da Lei nº 13.105/2015, é incumbência do sujeito passivo.

Nesse ponto, não se vislumbra qualquer insuficiência probatória, havendo descrição detalhada das mercadorias alvo de revisão da classificação fiscal e respectivas declarações de importação, laudo técnico, além da exposição clara das razões que conduziram ao raciocínio estampado no voto (ainda que não se enquadre como “prova”), dentre outros detalhes, o que leva à conclusão que, do ponto de vista formal, o lançamento apresenta higidez suficiente para sua manutenção.

Concernente ao mérito, sustenta a fiscalização que o produto importado (bolsas de PVC utilizadas como embalagem primária para envase de soluções parenterais com ponto de injeção, podendo ter capacidades de 100 mililitros (ml), 250 ml, 500 ml, 1.000 ml e 5.000 ml) melhor se enquadraria no código 3923.29.10 (Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos; de outros plásticos; de capacidade inferior ou igual a 1.000 cm³), em razão das disposições das notas explicativas da posição 3923: “A presente posição abrange os artigos de plásticos que sirvam correntemente para embalagens ou transporte de qualquer tipo de produtos.”

Somado a isso, acentuou que o código 3926 possuiria natureza residual, alcançando todos aqueles que não encontram abrigo em nenhuma outra posição da NCM/SH, a par de existir solução de consulta (SC/10ª RF nº 138/2010) enquadrando o produto na classificação fiscal 3923.29.10.

Demais disso, a classificação pretendida pelo recorrente (3926.90.30 – bolsas para uso em medicina [hemodiálise e usos semelhantes]), destinar-se-ia às “bolsas utilizadas para coletas de fluidos ou outras substâncias oriundas do corpo, por exemplo, sangue e urina, para fins diferentes do simples transporte ou embalagem” (fl. 881), o que, para a situação dos autos, aproveitaria apenas as bolsas com capacidade de 5.000 ml, que não são objeto do procedimento (fl. 885), como se destaca (fl. 881):

“As bolsas de PVC importadas pela empresa com capacidades de até 1.000 ml não tem o uso acima descrito, não entram em contato direto com o paciente que vai receber o produto farmacêutico; elas são usadas para

manter o produto estéril e para embalagem e transporte da solução farmacêutica nela contida, como qualquer embalagem de outro medicamento.

Outro fato importante, para diferenciá-las das bolsas para uso em Medicina (hemodiálise e usos semelhantes) é que estas bolsas de PVC não são encaminhadas diretamente a hospitais, clínicas, ambulatórios, pronto-socorros, mas são enviadas primeiramente à indústria para serem enchidas com as soluções farmacêuticas, como qualquer outra embalagem.”
(destaques no original)

As bolsas submetidas a reclassificação e consequente lançamento são as seguintes:

“As Declarações de Importação objeto deste procedimento fiscal estão relacionadas abaixo. Nas referidas Declarações de Importação – DI’s, as mercadorias são descritas como bolsas de PVC utilizadas como embalagem primária para envase de soluções parenterais com ponto de injeção, podendo ter capacidades de 100 mililitros (ml), 250 ml, 500 ml, 1.000 ml e 5.000 ml.

Tais bolsas são utilizadas pelo importador no seu estabelecimento para enchimento com as seguintes soluções farmacêuticas para uso parenteral (o termo parenteral provém do grego ‘para’ (ao lado) e ‘enteros’ (tubo digestivo), significando a administração de medicamentos ‘ao lado do tubo digestivo’ ou sem utilizar o trato gastrointestinal):

- 1. GLICOSE 5% 500 ML, 250 ML e 100 ML; GLICOSE 10% 500ML; GLICOSE 10% 250 ML;*
- 2. MANITOL 250 ML (mililitro)*
- 3. RINGER 500 ML*
- 4. RINGER LACTATO 500 ML; RINGER LACTATO 250 ML*
- 5. FISIOLÓGICO 500 ML, 250 ML, 100 ML*
- 6. ÁGUA PARA INJEÇÃO 1000ML, 500 ML, 250 ML*
- 7. GLICOFISIOLÓGICO 500 ML e 250 ML”*

Como já excetuado, as bolsas com capacidade de 5.000 ml, consideradas pela fiscalização como destinadas a hemodiálise, não foram incluídas no lançamento.

O contribuinte, por seu turno, defende a correção da classificação promovida, alegando que todas as bolsas são destinadas ao uso em medicina e, ainda que não voltadas para hemodiálise, teriam uso semelhante.

Assevera ainda que a fiscalização confunde “hemodiálise” com “diálise peritoneal”, ao justificar a reclassificação, onde as bolsas, para que enquadráveis no código 3926.90.30, deveriam ser empregadas na “coleta de fluidos e excreções corporais”, porquanto na “hemodiálise” inexiste coleta de fluidos/excreções, muito menos com a utilização de bolsas,

pois o sangue retorna ao corpo humano e os resíduos ficam retidos nos filtros, chamados “capilares”, que não são bolsas, os quais são lavados e reutilizados, salvo para pacientes com hepatite, HIV e outras doenças.

Já na “diálise peritonial” haveria a utilização de bolsas para coleta de eventuais excreções do corpo, todavia, esta não deve ser confundida com **hemodiálise**, havendo posição específica para tais produtos (3006).

Assevera que os laudos técnicos por ele encomendados para atendimento a exigências da ANVISA corroborariam suas alegações, aliado aos fatos supervenientes que, em declarações de importação dos mesmos produtos, submetidos também a perícia técnica, a fiscalização aceitou a classificação proposta, 3926.90.30 (DIs 14/1688476-0 e 14/1078406-3), o que seria, no mínimo, um contrassenso.

Pois bem, a par dos argumentos deduzidos, tanto pelo lançamento, quando do recurso, e dos elementos constantes do processo, assiste razão ao recorrente.

Em primeiro lugar, a despeito das colocações no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal não indicou a fonte ou a origem da afirmação segundo a qual as bolsas do código 3926.90.30 seriam utilizadas especificamente para coleta de fluídos e excreções do corpo humano, tais como sangue e urina, não constando tal informação do laudo técnico juntado aos autos, texto de posição ou subposição e tampouco das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH, cuidando-se, aparentemente, de percepção ou conhecimento pessoal do autuante, ou talvez influência dos produtos classificados pelos pareceres da Organização Mundial das Aduanas (OMA) que cita no TVF, referindo-se à IN RFB 873/2008.

Nesse ponto, o laudo pericial (fls. 589 e ss.) respondeu que as bolsas qualificavam-se “para uso em medicina”, consistindo em “bolsas de material PVC (policloreto de polivinila) utilizadas como embalagens primárias para envase de soluções”, sendo que apenas a bolsa com capacidade de 5.000 ml. seria utilizada em hemodiálise.

Assim, não há elementos nos autos que confirmem o fundamento do lançamento que os produtos enquadráveis no código 3926.90.30 tenham a finalidade indicada, com exclusividade.

Em segundo lugar, ainda que se acatasse esse entendimento, haveria uma inconsistência na aplicação do raciocínio, haja vista que a bolsa de 5.000 ml., excluída do lançamento por se destinar a hemodiálise, **não** é destinada à coleta de fluídos e excreções do corpo humano, como exigiria, em tese, o código fiscal, mas sim ao envase do produto LACTASOL, como indica o já mencionado laudo técnico (fls. 592 e 595), inclusive em resposta a quesito formulado pela autoridade fiscal:

“- LACTASOL é indicado para pacientes com insuficiência renal. O objetivo do tratamento com Lactasol são: controle do equilíbrio de fluídos, controle de eletrólitos no plasma, controle do equilíbrio ácido-base e remoção de produtos do desfalecimento do tecido e catabolismo protéico.

(...)

2. Estas bolsas tem uso em hemodiálise? Qual (is) destas bolsas tem este uso?

- Não.

Esclarecemos que apenas um modelo destas bolsas tem uso em hemodiálise, as bolsas para este fim são as descritas e constantes no item 1 do quadro 1 (Bolsas de 5.000 ml – Lactasol), (...)

As demais, são bolsas/embalagens de plástico (PVC) de capacidade de até 1000 cm³, para envase de medicamentos e não tem uso em hemodiálise.”

Em terceiro lugar, partindo da premissa do lançamento, que a bolsa de 5.000 ml. contendo LACTASOL é destinada a hemodiálise, como confirmado pelo laudo técnico, as demais bolsas, contendo glicose, ringer, manitol, soro fisiológico, água para injeção, etc., teriam uso semelhante, bastando cotejar as imagens disponibilizadas no aludido laudo, onde as características dos produtos são idênticas, alterando apenas a capacidade e o produto envasado (fls. 598/606).

Nada obstante o laudo pericial informar que não teriam uso assemelhado, mas seriam artigos de embalagem para medicamentos, esta peça não explica o porquê da diferença, apenas apartando as bolsas em função do medicamento que contém, considerando a destinação do produto Lactasol.

Como dito alhures, examinando as fotos de fls 598/606, à exceção do produto envasado e da capacidade, não há nenhuma outra distinção aparente entre elas, cuja descrição comum, segundo o laudo, seria “bolsas de PVC utilizadas como embalagem primária para envase de soluções parenterais com ponto de injeção, capacidade de 100 mililitros (ml), 250 ml, 500 ml, 1.000 ml e 5.000 ml.”

É certo que estes produtos podem ser caracterizados, grosso modo, como bolsas para transporte e embalagem de produtos, como se extrai das próprias notas explicativas da posição 3923 (IN RFB 807/2008):

“39.23 - Artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos.

3923.10 - Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes

3923.2 - Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos:

3923.21 - - De polímeros de etileno

3923.29 - - De outros plásticos

3923.30 - Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes

3923.40 - Bobinas, fusos, carretéis e suportes semelhantes

3923.50 - Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes

3923.90 – Outros

A presente posição abrange os artigos de plásticos que sirvam correntemente para embalagem ou transporte de qualquer tipo de produtos. Entre eles, podem citar-se:

a) *Os recipientes tais como caixas, caixotes, engradados, sacos (incluídos os de pequeno porte, os cartuchos e sacos de lixo), tambores, garrações, bidões, garrafas e frascos. A este respeito, incluem-se igualmente nesta posição:*

1º os copos com características de recipientes utilizados para embalagem ou transporte de certos produtos alimentícios, mesmo que sejam suscetíveis de serem utilizados acessoriamente para serviço de mesa ou de toucador;

2º os esboços de garrafas de plástico, que são produtos intermediários de forma tubular, fechados em uma extremidade e com a outra aberta e munida de uma rosca sobre a qual irá adaptar-se uma tampa roscada, devendo a parte abaixo da rosca ser transformada, posteriormente, para se obter a dimensão e forma desejadas.

b) As bobinas, fusos, carretéis, canelas e suportes semelhantes, incluídas as caixas (cassetes) sem fita (banda) magnética para gravadores de suportes magnéticos e para aparelhos videofônicos (videocassetes).*

c) As rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos próprios para fechar recipientes.

Excluem-se, entre outros, da presente posição certos artigos de uso doméstico, tais como cestas de lixo e os copos para serviços de mesa ou de toucador que não tenham características de recipientes para embalagem e transporte, mesmo que possam ser, por vezes, utilizados para esse fim (posição 39.24), os recipientes classificados na posição 42.02, bem como os recipientes flexíveis para matéria a granel da posição 63.05.” (destacado)

Entretanto, pelo rol de exemplos alinhados, verifica-se que, pelas suas especificidades, as mercadorias *sub examine*, com eles não guardam pertinência, mais se aproximando de uma relação de gênero para espécie.

Nesta parte, em que pese a bem fundamentada exposição do lançamento, merece provimento o recurso do contribuinte.

Neste diapasão, uma vez afastada a procedência da classificação fiscal indicada pela autuação, mostra-se prejudicado o enfrentamento das demais questões atinentes às objeções de base de cálculo, juros moratórios e multas aplicadas, em razão da relação de prejudicialidade entre estas e aquela, motivo pelo qual não serão conhecidas.

Com estas considerações, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Robson José Bayerl

CÓPIA