



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10907.002209/00-02
Recurso nº : 130.290
Acórdão nº : 301-32.916
Sessão de : 20 de junho de 2006
Recorrente : ACBR COMPUTADORES LTDA.
Recorrida : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

Para efeitos de aplicação da Regra 2, "a" do Sistema Harmonizado e de avaliar as características essenciais do produto para considerá-lo como completo ou acabado, e bem assim desmontado ou por montar, há que se fazer tal exame levando-se em conta a individualidade de cada despacho aduaneiro e o estado em que se encontra a mercadoria apresentada em cada despacho. A legislação vigente não prevê a obrigatoriedade de união de diversas declarações de importação de forma a caracterizar a existência de um produto completo e acabado.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
Relator

Formalizado em: 11 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Carlos Henrique Klaser Filho.

Processo nº : 10907.002209/00-02
Acórdão nº : 301-32.916

RELATÓRIO

Considerando a forma minuciosa com que foi elaborado, adoto o relatório componente do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que transcrevo, *verbis*:

"RELATÓRIO

Por meio dos Autos de Infração de fls. 02 a 07 e 18 a 21, integrados pelos demonstrativos de fls. 08 a 17 e 22 a 27, exige-se da contribuinte acima identificada a quantia de R\$ 209.543,89, a título de Imposto de Importação (II), o valor de R\$ 72.006,96 relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescidos de multa de ofício e juros de mora devidos à época do pagamento, e o montante de R\$ 249.791,83, referente à multa do controle administrativo das importações, capitulada no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro (RA) aprovado pelo Decreto nº 91.030/1985.

Segundo Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 03 e 19, houve falta de recolhimento do II e do IPI relativos às Declarações de Importação (DIs) nºs 00/0087121-9, de 01/02/2000, 00/0092036-8, de 02/02/2000, e 00/0101327-5, de 04/02/2000, em virtude da desclassificação fiscal das mercadorias importadas. Além disso, foi lançada a multa por falta de Licença de Importação (LI), tendo em vista que para a classificação tarifária adotada pelo fisco é exigida LI não automática.

Os produtos importados foram classificados pelo importador da seguinte maneira:

1) DI nº 00/0087121-9, registrada em 01/02/2000:

a) adição 1 (álcool isopropílico) – NCM 2905.12.20 (15% de II e 0% de IPI);

b) adição 2 (outras partes e acess. p/ maqs. automat. proc. dados) – NCM 8473.30.99 (11% de II e 15% de IPI);

c) adição 3 (arruelas de plásticos) – NCM 3926.90.10 (21% de II e 10% de IPI);

d) adição 4 (outros transformadores eletr. pot <= 1KVA) – NCM 8504.31.99 (21% de II e 10% de IPI);

Processo nº : 10907.002209/00-02
Acórdão nº : 301-32.916

- e) *adição 5 (outros circuitos integr. monolit. montados) – NCM 8542.30.29 (13% de II e 10% de IPI);*
- f) *adição 6 (memória EEPROM) – NCM 8542.13.91 (3% de II e 10% de IPI);*
- g) *adição 7 (outs. condutores eletr. munidos peças conexão, tensão <= 80V) – NCM 8544.41.00 (19% de II e 5% de IPI);*
- h) *adição 8 (outros condensadores fixos c/ dieletr. ceram. 1 camada) – NCM 8532.23.90 (19% de II e 10% de IPI);*
- i) *adição 9 (outros condensadores fixos c/ dieletr. papel/plast.) – NCM 8532.25.90 (19% de II e 10% de IPI);*
- j) *adição 10 (guarnições p/móveis, carroçarias e semelhs. de plásticos) – NCM 3926.30.00 (21% de II e 20% de IPI);*
- k) *adição 11 (condensador fixo eletrolítico, de alumínio) – NCM 8532.22.00 (19% de II e 10% de IPI);*
- l) *adição 12 (outs. interruptores, etc. de circuitos eletr. p/tensão <= 1KV) – NCM 8536.50.90 (21% de II e 15% de IPI);*
- m) *adição 13 (circuito impresso – MAIN PCB, PCB) – NCM 8534.00.00 (13% de II e 10% de IPI);*
- n) *adição 14 (outs. prods. utilizados como colas ou adesivos, peso <= 1 KG) – NCM 3506.10.90 (19% de II e 0% de IPI);*
- o) *adição 15 (conectores p/ circuito impresso, p/tensão <= 1 KV) – NCM 8536.90.40 (13% de II e 15% de IPI);*
- p) *adição 16 (conectores p/ cabos planos de condutor paralelo, T<=1KV) – NCM 8536.90.10 (19% de II e 15% de IPI);*
- q) *adição 17 (soquetes p/ microestruturas eletrônicas, p/tensão<=1KV) – NCM 8536.90.30 (19% de II e 15% de IPI);*
- r) *adição 18 (outros diodos de intensidade de corrente <= 3A) – NCM 8541.10.92 (13% de II e 10% de IPI);*
- s) *adição 19 (outros diodos zener) – NCM 8541.10.91 (3% de II e 10% de IPI);*
- t) *adição 20 (diodos laser) – NCM 8541.40.22 (21% de II e 15% de IPI);*
- u) *adição 21 (outras obras de alumínio) – NCM 7616.99.00 (17% de II e 10% de IPI);*
- v) *adição 22 (outras etiquetas de papel ou cartão) – NCM 4821.90.00 (19% de II e 0% de IPI);*
- w) *adição 23 (chapas, fls. etc. auto-adesivas, de plásticos, rolos, L<=20CM) – NCM 3919.10.00 (19% de II e 15% de IPI);*
- x) *adição 24 (fusíveis e corta-circuitos de fusíveis, p/tensão<=1KV) – NCM 8536.10.00 (19% de II e 15% de IPI);*

Processo nº : 10907.002209/00-02
Acórdão nº : 301-32.916

- y) *adição 25 (partes eletr. de outs. maqs. e apars.) – NCM 8548.90.00 (17% de II e 10% de IPI);*
- z) *adição 26 (outros impressos – manual) – NCM 4911.99.00 (19% de II e 0% de IPI);*
- aa) *adição 27 (outras molas de ferro ou aço) – NCM 7320.90.00 (19% de II e 15% de IPI);*
- bb) *adição 28 (outs. parafusos/pinos/pernos, de ferro fundido/ferro/aço) – NCM 7318.15.00 (19% de II e 10% de IPI);*
- cc) *adição 29 (silicones em outs. formas primárias) – NCM 3910.00.90 (17% de II e 10% de IPI);*
- dd) *adição 30 (outras resistências eletr. variav.) – NCM 8533.40.99 (19% de II e 10% de IPI);*
- ee) *adição 31 (varas, bastões e perfis, de outs. plásticos) – NCM 3916.90.90 (19% de II e 5% de IPI);*
- ff) *adição 32 (resistências eletr. fixas, de carbono, aglomeradas/camada) – NCM 8533.10.00 (19% de II e 10% de IPI);*
- gg) *adição 33 (outras resistências eletr. fixas, p/pot<=20W) – NCM 8533.21.90 (19% de II e 10% de IPI);*
- hh) *adição 34 (resistências eletr. fixas, de carbono, aglomeradas/camada) – NCM 8533.10.00 (19% de II e 10% de IPI);*
- ii) *adição 35 (outros sacos, bolsas e cartuchos, de outs. plásticos) – NCM 3923.29.90 (21% de II e 15% de IPI);*
- jj) *adição 36 (transformador eletr. pot<=1KVA, saída horiz. T>18KV, etc.) – NCM 8504.31.91 (3% de II e 10% de IPI);*
- kk) *adição 37 (outs. transistores c/cap. dissip. < 1W, exc. fototransistores) – NCM 8541.21.99 (13% de II e 10% de IPI);*
- ll) *adição 38 (outras partes p/ tubos catódicos) – NCM 8540.91.90 (5% de II e 10% de IPI);*
- mm) *adição 39 (outs. condutores eletr. munidos peças conexão, 80<T<=1000V) – NCM 8544.51.00 (19% de II e 10% de IPI).*

2) *DI nº 00/0092036-8, registrada em 02/02/2000:*

- adição 01 (outras partes e acess. p/maqs. automat. proc. dados – base deslizante plástica do monitor de vídeo, base do diodo led, base plástica do monitor de vídeo, painel frontal do monitor de vídeo, botões de funções do painel frontal, base plástica dos botões de funções do painel, tampa traseira plástica do monitor) – NCM 8473.30.99 (11% de II e 15% de IPI).

3) *DI nº 00/0101327-5, registrada em 04/02/2000:*

Processo nº : 10907.002209/00-02
Acórdão nº : 301-32.916

- *adição 01 (tubos de visualiz. dados graf. a cores, tela fosfórica, etc. – tubo de raio catódico, a cores com tela fosfórica de espaçamento entre pontos de 0,28mm para monitor colorido de 14”) – NCM 8540.40.00 (3% de II e 10% de IPI).*

Com base em laudo técnico datado de 08/08/2000 (fls. 96 a 101), elaborado por assistente técnico designado por meio do pedido de fl. 95, de 26/07/2000, em ato de revisão aduaneira a fiscalização entendeu haver divergência entre as mercadorias descritas nas DIs supracitadas e o produto efetivamente ingressado no país. O laudo afirma, em resumo, que:

a) o que caracteriza essencialmente um monitor de vídeo são o tubo de imagem, os circuitos, as placas e os componentes eletrônicos;

b) as DIs em questão apresentam componentes destinados à montagem de aparelhos monitores de vídeo, tais como tubos de raios catódicos de 14”, painel frontal do monitor, transformador FBT (FLYBACK), circuitos integrados, bobinas, resistores, capacitores, diodos, potenciômetros, cabos de força e até manuais;

c) se forem juntadas todas as partes e peças relacionadas nas DIs seria possível montar 4.600 (quatro mil e seiscentas) unidades de aparelhos monitores, mesmo incompletos.

Assim, com base no aludido laudo e no estabelecido na Regra 2 a) para Interpretação do Sistema Harmonizado, foram lavrados os autos de infração objeto do presente, posto que a fiscalização conclui que foram importadas, mediante as três DIs sob exame, 6.000 unidades de aparelhos monitores – NCM 8471.60.72 (31% de II e 15% de IPI), mesmo incompletos ou por montar.

Ciente da autuação, a interessada protocolizou a defesa de fls. 109 a 115, argumentando, em síntese, que:

- Logo na primeira importação a fiscalização do Porto de Paranaguá suscitou dúvidas com relação à correta classificação tarifária das mercadorias importadas, solicitando então a elaboração de um laudo a engenheiro credenciado;

- O Sr. Sérgio C. Gomes, engenheiro credenciado perante a Receita Federal, procedeu à elaboração do laudo técnico em anexo, verificando-se a efetiva correção da classificação tarifária realizada pela impugnante;

- Apesar das conclusões contidas no referido documento, o agente fiscal houve por bem lavrar os presentes autos de infração, embasado numa posição meramente pessoal;

- Justamente por tratar-se de questão eminentemente técnica é que foi solicitada a elaboração do laudo técnico. Qual a serventia de tal laudo se a fiscalização autuou a impugnante sem considerar as conclusões do expert credenciado?

- Enquanto que o laudo técnico juntado pela própria fiscalização assevera que as peças importadas seriam suficientes para a

Processo nº : 10907.002209/00-02
Acórdão nº : 301-32.916

elaboração de 4.600 monitores, o agente fiscal, não se sabe com base em quais dados, concluiu estranhamente que com tais peças seria possível a montagem de 6.000 unidades;

- Não é possível afirmar-se que um determinado componente estivesse vinculado a um dos monitores que será produzido no Brasil, sendo a utilização dessas partes totalmente aleatória.

Ao final, a impugnante requer que sejam acolhidos integralmente os termos da sua defesa, considerando-se improcedente o lançamento em tela."

Realizado o julgamento, concluiu-se, por maioria de votos, pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/FNS nº 3.688, de 20/2/2004, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC (fls. 285/295), cuja ementa dispõe:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 01/02/2000, 02/02/2000, 04/02/2000

Ementa: CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. MONITORES DE VÍDEO. Peças de monitores de vídeo, apresentando as características essenciais do produto acabado, são classificadas no código NCM 8471.60.72, por força da Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado nº 2 a), mesmo quando apresentadas em DIs distintas, desde que caracterizada uma única operação comercial.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 01/02/2000, 02/02/2000, 04/02/2000

Ementa: FALTA DE LICENCIAMENTO. PENALIDADE.

Mantém-se a aplicação da multa por falta de LI quando resta demonstrado, nos autos, que o produto estava sujeito a licenciamento não-automático, e que tal licenciamento não foi obtido, pelo importador, junto ao órgão competente, antes do registro da DI.

Lançamento Procedente"

A DRJ decidiu pela procedência da ação fiscal por ter concluído que a Regra 2 "a" amplia o alcance das posições que mencionam um artigo determinado, englobando não só o artigo completo, mas também o artigo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. E que, pelo laudo técnico, não resta dúvida que as partes e peças para monitores de vídeo apresentam os aspectos fundamentais do produto completo, concluindo que o que caracteriza de maneira essencial um monitor de vídeo são o tubo de imagem, os circuitos, as placas e os componentes eletrônicos. E ainda argüiu a segunda parte dessa regra, que determina que deve ser considerado desmontado ou por montar, o artigo cujas diferentes partes destinam-se a ser montadas, e que o laudo esclarece, ao relatar como única operação necessária para a produção de monitores de vídeo a junção das partes e peças descritas nas DIs mediante montagem, sem a necessidade de qualquer trabalho adicional que viesse a descaracterizar o processo.

u -

Processo nº : 10907.002209/00-02
Acórdão nº : 301-32.916

Acrescentou o órgão julgador que as partes e peças foram embarcadas no mesmo dia e pelo mesmo fornecedor, e que as faturas comerciais possuem numeração complementar, do que infere que as importações são representativas de uma única operação comercial – importação de 4.600 aparelhos monitores de vídeo, mesmo incompletos ou por montar. Acrescentou que houve erro do autuante ao citar que as partes importadas seriam suficientes para a montagem de 6.000 monitores, mas que esse erro não implicou exigência tributária sobre as mercadorias inexistentes.

A empresa autuada recorre tempestivamente às fls. 299/314, ratificando as alegações apresentadas por ocasião de sua impugnação, no sentido de que *“não é possível caracterizar-se como aparelho desmontado ou por montar, aplicando a Regra Geral de Interpretação nº 2 “a” em despachos aduaneiros distintos que não concorrem para a identificação do produto como um só, sob o ponto de vista aduaneiro”*. Aduz, também, que *“não é possível afirmar-se que um determinado componente estivesse vinculado a um dos Monitores que será produzido no Brasil, sendo a utilização dos componentes totalmente aleatória”*.

A recorrente destaca os votos contrários à exigência fiscal, e em favor de sua tese, apresentados no julgamento e constantes da declaração de voto dos julgadores Cícero Pereira Peres Martins e Elizabeth Maria Violatto, em linha que explicita que se houvesse interesse em burlar o Fisco, bastaria proceder às importações de peças através de pontos diversos. Alega, no entanto, que agiu “às claras”, pois irregularidade alguma estaria a praticar.

Ressalta que as alíquotas incidentes sobre a importação de peças e componentes são mais reduzidas em relação àquelas incidentes sobre o produto pronto e acabado, o que é óbvio, porque a importação de partes e peças implica montagem do produto, acarretando mão-de-obra nacional e gerando empregos e arrecadação de tributos no País, enquanto que a importação de produto acabado prescinde de qualquer industrialização. Aduz que, se viesse a declarar as mercadorias importadas como produtos acabados, por certo sofreria uma autuação fiscal reversa, em razão do provável entendimento da fiscalização de que as partes e peças não se consistiriam no produto acabado.

Requer, ao final, sejam acolhidos os termos do recurso, dando-se-lhe provimento para que se considere insubsistente o auto de infração e se julgue improcedente a ação fiscal.

É o relatório.

AL

Processo nº : 10907.002209/00-02
Acórdão nº : 301-32.916

VOTO

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Discute-se, no presente processo, a classificação tarifária de partes e peças introduzidas no País e submetidas a despachos aduaneiros por meio de declarações de importação distintas, em relação às quais houve o procedimento fiscal de reclassificação tarifária, a fim de classificar o todo como produtos completos e acabados, denominados monitores de vídeo, em razão das disposições contidas na Regra 2."a" do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias.

A referida Regra 2."a" estabelece, textualmente, que, *verbis*:

"a) QUALQUER REFERÊNCIA A UM ARTIGO EM DETERMINADA POSIÇÃO ABRANGE ESSE ARTIGO MESMO INCOMPLETO OU INACABADO, DESDE QUE APRESENTE, NO ESTADO EM QUE SE ENCONTRA, AS CARACTERÍSTICAS ESSENCIAIS DO ARTIGO COMPLETO OU ACABADO. ABRANGE IGUALMENTE O ARTIGO COMPLETO OU ACABADO, OU COMO TAL CONSIDERADO NOS TERMOS DAS DISPOSIÇÕES PRECEDENTES, MESMO QUE SE APRESENTE DESMONTADO OU POR MONTAR." (destaquei)

A disposição dessa Regra Geral Interpretativa é objetiva e clara ao estabelecer a sua aplicação, para efeito de classificação, às hipóteses específicas em que se verifique: a) a apresentação de artigo incompleto ou inacabado, desde que apresente as características do artigo completo ou acabado; e b) a apresentação de artigo completo ou acabado, que se apresente desmontado ou por montar.

Verifica-se que, em qualquer dos casos, a regra determina que a classificação seja feita em relação à apresentação do artigo no estado em que se encontra. Significa dizer que, em termos de comércio exterior, tal condição deve ser observada em relação a cada operação de importação. Em vista de estar expressamente prevista, a regra é clara e indene de dúvidas, tornando-se óbvio que em relação a mercadoria inexistente no despacho aduaneiro, não existe qualquer apresentação.

E se dúvida houvesse quanto à correta interpretação do Sistema Harmonizado, tal norma, objeto de acordo internacional do qual o Brasil faz parte, deveria ser objeto de interpretação literal, mediante a qual a classificação deveria ser feita em relação ao estado em que se encontra a mercadoria em cada apresentação. *u*

Processo nº : 10907.002209/00-02
Acórdão nº : 301-32.916

Tal norma não comporta interpretação extensiva, de forma a abranger operações de importação que vierem a se completar em despachos aduaneiros realizados posteriormente. A norma não permite tal interpretação, mesmo porque este entendimento implicaria para os produtos incompletos, em obediência ao princípio da segurança jurídica a que a Administração Pública está sujeita (art. 2º da Lei nº 9.784/99), a definição de um período em que se completasse a importação das demais partes. Caso contrário, a matéria submeter-se-ia aos ditames da subjetividade, de forma a permitir que sua interpretação viesse a ser feita por critérios pessoais, resultando, daí, a possibilidade de se concluir em algumas situações pela aplicação da regra em casos em que se apurassem importações ocorridas em dias, e noutras, que as importações pudessem ocorrer em semanas ou até em meses.

A condição estabelecida na referida regra não pode ser utilizada pela autoridade aduaneira na forma que melhor atenda aos objetivos de arrecadação tributária.

De outra parte, a legislação aduaneira estabelecia à época da importação, no art. 423 do RA/1985 (atual art. 495 do RA/2002), que a cada conhecimento de carga deveria corresponder um único despacho aduaneiro. Tal norma mostra que, em regra, os despachos aduaneiros devem ser objeto de procedimento individualizado, de forma que as mercadorias correspondentes a um conhecimento de carga tenham seu controle e desembaraço efetuados de forma distinta de eventuais outras declarações de importação.

Outrossim, a eventual descrição de produto completo ou acabado em uma DI, projetando a existência de importações futuras para efeito de classificação fiscal, enquanto que o despacho aduaneiro presente é acobertado por conhecimento de carga que diz respeito apenas ao contrato de fretamento de partes e peças desse produto, implicaria, *lato sensu*, reconhecer a ocorrência do fato gerador do imposto de importação em relação a mercadoria que poderia ainda não ter chegado no território aduaneiro, em contraposição ao disposto no art. 1º do Decreto-lei nº 37/66, na redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.472/88, e art. 86 do RA/1985 (atual art. 72 do RA/2002).

De outra parte, a previsão do art. 52, § 1º, da IN SRF nº 69/96¹ vigente à época das importações, para o efeito de classificação em uma única declaração de mercadorias correspondentes a conhecimentos de carga que formem, em associação, corpo único e completo, é procedimento dependente de autorização aduaneira, não se tornando, assim, norma imperativa e que deva ser obrigatoriamente utilizada pelos importadores. Trata-se de norma que os importadores podem optar por sua utilização, se for de seu interesse.

O procedimento adotado pela autuação e que originou este processo não se encontra alicerçado em qualquer ato da Secretaria da Receita Federal que obrigue os importadores ao procedimento pautado pela fiscalização aduaneira. Aliás, até o momento não surgiu nenhum ato legal nem infralegal que trouxesse algum disciplinamento à matéria nesse sentido.

¹ Revogada pela IN SRF nº 206, de 25/9/2002, que tratou a matéria em seu art. 78, que foi alterado pela IN SRF nº 406, de 15/3/2004.

Ne-

Processo n° : 10907.002209/00-02
Acórdão n° : 301-32.916

Destarte, assim como foi facultado aos importadores a utilização de uma única DI, a Administração Aduaneira poderá, se for de seu interesse, vir a determinar em ato específico, com os requisitos, prazos e condições que julgar cabíveis e com a razoabilidade que a matéria requer, a obrigatoriedade de classificação como corpo único, de partes e peças que se enquadrem nos conceitos da Regra 2, "a".

Diante do exposto, alio-me aos votos divergentes adotados pelos julgadores de primeira instância, para dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2006


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator