



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

Processo n° 10920.007927/2007-27
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3802-003.307 – 2ª Turma Especial
Sessão de 22 de julho de 2014
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente WELFARE-IMP. DE PROD. MÉDICO-ODONTOLÓGICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto:

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Período de apuração: 25/07/2003 a 21/11/2007

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. DIVERGÊNCIA.

INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDICINA, CIRURGIA E ODONTOLOGIA.

Os instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia e odontologia classificam-se nos desdobramentos da posição 9018 da NCM-Nomenclatura Comum do Mercosul, pois o uso habitual necessita, na maioria das vezes, a intervenção de um técnico (seja médico, dentista etc.), para conclusão de um diagnóstico, no intuito de prevenir ou tratamento de uma doença; nos termos da Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. A adoção de critério jurídico, conforme consta do art. 146 do CTN, no que se refere à classificação fiscal, só ocorre quando a referida classificação fiscal está devidamente estabelecida em legislação normativa específica, processo de consulta ou no lançamento de ofício, o que não ocorreu.

MULTA ADMINISTRATIVA. IMPORTAÇÃO SEM LICENÇA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O fato de a mercadoria estar mal enquadrada na NCM-Nomenclatura Comum do Mercosul não estar correta e suficientemente descrita não é razão suficiente para que a importação seja considerada sem licenciamento de importação ou documento equivalente. Recurso a que se dá provimento Parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a multa por falta de Licença de

Importação-LI. Votaram pela conclusão, em relação à não caracterização de mudança de critério jurídico, os Conselheiros Solon Sehn, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente processo de autos de infração lavrados para constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 1.101.414,98, referentes a imposto de importação, a imposto sobre produtos industrializados, a contribuição PIS/PASEP – importação, a contribuição COFINS – importação, a juros de mora (calculados até 30/05/2008), a multa proporcional (75%), a multa regulamentar por classificação incorreta na Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM (1%), a multa por importação desamparada de guia ou documento equivalente, em razão da reclassificação fiscal das mercadorias importadas.

A interessada por meio das declarações de importação (DI's) indicadas nas planilhas de folhas 813 a 999 submeteu a despacho diversas mercadorias. Em sua quase totalidade tratavam-se de instrumentos e aparelhos utilizados em medicina ou em cirurgias humanas, bem como instrumentos e aparelhos para odontologia, classificando, a interessada, parte destas mercadorias no código NCM 9021.10.99, parte no código NCM 9021.10.20 e, parte no código NCM 9033.00.00:

9021 ARTIGOS E APARELHOS ORTOPÉDICOS, INCLUÍDAS AS CINTAS E FUNDAS MÉDICO-CIRÚRGICAS E AS MULETAS; TALAS, GOTEIRAS E OUTROS ARTIGOS E APARELHOS PARA FRATURAS; ARTIGOS E APARELHOS DE PRÓTESE; APARELHOS PARA FACILITAR A AUDIÇÃO DOS SURDOS E OUTROS APARELHOS PARA COMPENSAR DEFICIÊNCIAS OU ENFERMIDADES, QUE SE DESTINAM A SER TRANSPORTADOS À MÃO OU SOBRE AS PESSOAS OU A SER IMPLANTADOS NO ORGANISMO

9021.10 Aparelhos ortopédicos ou para fraturas

9021.10.20 Artigos e aparelhos para fraturas

9021.10.9 Partes e acessórios

9021.10.99 Outros

...

9033.00.00 PARTES E ACESSÓRIOS NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES DO PRESENTE CAPÍTULO, PARA MÁQUINAS, APARELHOS, INSTRUMENTOS OU ARTIGOS DO CAPÍTULO 90

No “Termo de Constatação do Auto de Infração nº 0920200/00463/08” (fls. 1.009 a 1.028 – verso), a fiscalização informa que a presente fiscalização (revisão aduaneira) decorre da constatação em procedimento de conferência aduaneira realizada por ocasião da DI nº 07/1752081-6, que a interessada não efetuava a classificação fiscal das mercadorias importadas em consonância com as características das mesmas. Tal DI teve parte “desmembrada” em outra DI, de número 07/1792919-6, sendo ambas objeto de retificação das informações prestadas.

Relata a fiscalização que foram utilizados os catálogos técnicos dos respectivos produtores e exportadores das mercadorias importadas (ADOLF SCHWICKHARDT GMBH e MONDEAL MEDICAL SYSTEMS GMBH), estando os mesmos anexados às folhas 399 a 812. Como tais catálogos possuem o código de referência de cada um dos produtos, que define a sua finalidade e utilização, e o mesmo foi reproduzido pelo contribuinte na descrição das mercadorias nas declarações de importação, a fiscalização conseguiu identificar especificamente tais mercadorias.

Assim, com base nestas informações a fiscalização concluiu que a mercadoria não pode ser classificada nos códigos da NCM declarados pela interessada, devendo as mesmas serem reclassificadas para o código NCM 9018.49.99 (mercadorias importadas identificadas como instrumentos ou aparelhos para odontologia, bem como as partes destinadas exclusivamente a estes), e, para o código NCM 9018.90.99 (mercadorias importadas identificadas como instrumentos ou aparelhos utilizados em medicina ou em cirurgias humanas, bem como as partes destinadas exclusivamente a estes):

9018 INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDICINA, CIRURGIA, ODONTOLOGIA E VETERINÁRIA, INCLUÍDOS OS APARELHOS PARA CINTILOGRAFIA E OUTROS APARELHOS ELETROMÉDICOS, BEM COMO OS APARELHOS PARA TESTES VISUAIS

9018.4 Outros instrumentos e aparelhos para odontologia

9018.49 Outros

9018.49.9 Outros

9018.49.99 Outros

...

9018.90 Outros instrumentos e aparelhos

9018.90.9 Outros

9018.90.99 Outros

Além dos instrumentos e aparelhos citados anteriormente, a fiscalização reclassificou ainda outras mercadorias de natureza distinta: “Caixa aroma promocional – Cod 9990-78 (Feira Intern. S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 3307.49.00; “Fita Marcadora” diversos modelos e códigos, dos códigos NCM 9033.00.00, 9021.10.99 e 3926.90.90 para o código NCM 3919.10.00; “Anel Marcador” diversos modelos e códigos, dos códigos NCM 9021.10.99 e 9033.00.00 para o código NCM 3926.90.90; “Sacola Promocional – Cod. 9990-78 (Feira Internacional S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 4202.99.00; “Catalogo CD Produção Cureta – Cód 9950-8” do código NCM 3923.29.90 para o código NCM 8524.39.00 e; “Acendedor Promocional – Cód 9990-78 (Feira Internacional S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 9613.80.00.

Como se pode observar, as mercadorias importadas foram agrupadas pela fiscalização em 08 grupos distintos, cujas regras para classificação fiscal adotada, bem como motivos e citação das respectivas notas explicativas relativas a cada grupo encontram-se devidamente apresentados no “Termo de Constatação do Auto de Infração nº 0920200/00463/08” às folhas 1.017 a 1.025.

Tendo em vista diferença de alíquota nos impostos, prevista para os códigos das NCM's consideradas corretas, e mudança na base de cálculo das contribuições e IPI, a fiscalização lançou a diferença dos tributos e respectivos consectários, aplicou também multa por considerar a importação desamparada de guia ou documento equivalente.

Foi aplicada ainda a multa por ter sido a mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul.

Regularmente cientificada (fls. 1.008, 1.064, 1.086, 1.105 e 1.123), a interessada apresentou impugnação de folhas 1.129 a 1.168, anexando os documentos de folhas 1.169 a 3.202. Em síntese, traz as seguintes alegações:

Que, a empresa impugnante adotou a correta classificação fiscal por ocasião das importações das mercadorias.

Que, no caso do item 6 do “Termo de Constatação do Auto de Infração nº 0920200/00463/08”, 3.767 ocorrências, tais instrumentos servem, em sua específica função, para afixar os parafusos e placas que são utilizados na consolidação de fraturas e nas demais necessidades que tais artigos e aparelhos demandam sendo que estes só podem ser aplicados com o auxílio daqueles. Referidos instrumentais servem única e exclusivamente para os artigos e aparelhos para os quais são designados, ou seja, específicos e inerentes a estes o que, por corolário, acaba por englobá-los no que tange a sua classificação fiscal. Que, por diversas vezes a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil corroborou a classificação fiscal adotada, na medida em que nunca pôs óbice ao desembaraço das mesmas (canal vermelho inclusive). O caso é de aplicação da RGI 2, a mercadoria incompleta tem o mesmo código da mercadoria completa, se aquela tiver característica essencial desta;

Que, no caso do item 7 do “Termo de Constatação do Auto de Infração nº 0920200/00463/08”, 2.109 ocorrências, tais mercadorias dizem respeito a artigos e aparelhos destinados a consolidação de fraturas ou mesmo na fixação no paciente a fim de prevenir ou corrigir algumas deformidades ósseas da face (fraturas no maxilar, por exemplo); para imobilizar órgãos ou mesmo reduzir as fraturas existentes, bem como sustentar ou mesmo para manter justapostas as duas partes de um osso quebrado (por exemplo, numa eventual fratura óssea da face/maxilar) ou para o tratamento de referidas fraturas. Com efeito, na maioria das importações – placas e parafusos – os artigos trazidos pela impugnante são utilizados como forma de sustentar, amparar ou mesmo manter justapostos ossos faciais eventualmente fraturados. Assim sendo, tais artigos auxiliam a corrigir, bem como tratar referidas fraturas;

Que, considerando a matéria em trato, é medida que se impõe seja ouvida a opinião de especialista na área para melhor elucidar, ou mesmo, subsidiar o julgamento da presente questão. Indica perito especialista em traumatologia e cirurgia buco-maxilo-facial, bem como apresenta os quesitos que entende serem pertinentes (fl. 1.140);

Que, há mudança de entendimento por parte do Fisco, sendo impossível a revisão de lançamento. Grande parte das importações foram efetuadas em canal vermelho, ou seja, as mercadorias foram liberadas após a conferência física e documental das mesmas. Portanto, se à época tinha concordado com a classificação tarifária adotada pela impugnante, liberando, inclusive, as mercadorias, e posteriormente pretende modificar tal classificação, resta evidente que no momento anterior ocorreu erro de direito. E neste particular, o erro de direito não autoriza a revisão do lançamento tributário anteriormente realizado, haja vista que o mesmo não se encontra em nenhuma das hipóteses taxativas do artigo 149 do CTN, no presente caso ocorre mudança de critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN. Traz jurisprudência sobre o tema;

Que, as contribuições citadas nos autos só podem ser exigidas para as declarações de importação registradas após 90 dias contados da publicação da lei que as instituiu, vale dizer, a partir de 01/08/2004, contudo a fiscalização exige tais contribuições para fatos geradores ocorridos anteriormente, sendo portanto, indevidas tais exigências, bem como seus acréscimos legais e multas relacionadas;

Que, todas as mercadorias importadas pela empresa impugnante durante o período compreendido no auto de infração estavam amparadas pelas respectivas Licenças de Importação expedidas pela ANVISA. As mercadorias importadas são exatamente aquelas descritas nas DI's, nas LI's e nas faturas comerciais. Portanto, as mercadorias foram devidamente licenciadas e a descrição na DI está correta no que se refere as mesmas, na medida em que aquela claramente identifica as características das mercadorias. Há que se aplicar ao caso o disposto no ADN COSIT nº 12/97. Neste sentido, a descrição das mercadorias nas LI's e respectivas DI's eram tão precisas que os próprios Senhores Auditores-Fiscais as reclassificaram apenas tomando

por base as informações nelas constantes e o catálogo dos produtos do exportador/fabricante/produtor. Traz jurisprudência administrativa;

Que, os produtos importados foram exatamente aqueles descritos em tais declarações, havendo, apenas, quando muito, a classificação fiscal errônea, fato que não enseja a aplicação da multa de ofício prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96. Há que se aplicar o disposto no ADN COSIT nº 10/97, não houve falta de declaração, tampouco declaração inexata, as mercadorias foram corretamente descritas. Traz jurisprudência administrativa;

Que, não existe razão para a aplicação da multa por classificação incorreta na NCM, vez que as mercadorias foram corretamente descritas em todos os documentos de importação;

Requer seja julgado totalmente improcedente o lançamento tributário, seja deferida a perícia requerida, seja excluída as rubricas relacionadas às contribuições (período entre 24/05/2004 e 29/07/2004), sejam excluídas as penalidades e, sejam todas as intimações feitas exclusivamente aos advogados.

É o relatório.

O pleito foi deferido em parte, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/FNS nº 07-21.028, de 03/09/2010, proferida pelos membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, cuja ementa dispõe, *verbis*:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 25/07/2003 a 21/11/2007

INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDICINA, CIRURGIA E ODONTOLOGIA.

Classificam-se nos desdobramentos da posição 9018 da Nomenclatura Comum do Mercosul os instrumentos e aparelhos que se caracterizam essencialmente pelo fato de que o seu uso normal exige, na quase totalidade dos casos, a intervenção de um técnico (médico, cirurgião, dentista, parteira, etc.), para estabelecer um diagnóstico, para prevenir ou tratar uma doença, para operar, etc. Aplicação da Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1.

REVISÃO ADUANEIRA. MERCADORIA OBJETO DE CONFERÊNCIA ADUANEIRA.

Não há óbice na legislação de regência para que a autoridade proceda à revisão aduaneira das informações prestadas na declaração de importação, ainda que esta tenha sido objeto de conferência aduaneira por ocasião do desembaraço das mercadorias. O desembaraço aduaneiro não está caracterizado na legislação como procedimento que homologa o lançamento, sendo legítima a atividade de reexame do despacho de importação.

MULTA POR ERRÔNEA CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

O mero erro de classificação fiscal já torna aplicável a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades administrativas.

MULTA DE OFÍCIO.

Sobre as diferenças de tributo apuradas incidem as multas de ofício plicadas, haja vista o lançamento de ofício dessas diferenças, cujo valor deveria ter sido objeto de pagamento na data do registro das respectivas declarações de importação

MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES.

Descabe a aplicação da multa por falta de licenciamento na hipótese em que a revisão da classificação fiscal não interfere no controle administrativo que recai sobre a mercadoria importada. Há que restar demonstrado que as mercadorias importadas estavam sujeitas a controle administrativo divergente daquele efetuado por ocasião do respectivo despacho. As mercadorias (item 6 e item 7 da autuação) foram objeto de inspeção administrativa previamente à concessão das licenças de importação.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

O julgamento foi considerado como procedente em parte, tendo em vista que a multa pela importação de mercadorias (itens 6 e 7 da autuação) sem licença de importação-LI ou documento de efeito equivalente (multa por infração ao controle administrativo das importações), no montante de R\$ 537.540,49 ter sido excluída.

Fica mantido, portanto, o crédito de R\$ 563.874,49, inclusive, restando um saldo no montante de R\$ 5.500,00 referente à multa pela importação de mercadorias sem licença de importação-LI ou documento de efeito equivalente para a mercadoria descrita na DI nº 04/0061897-9, adição 006. (multa por falta de LI. Ou seja, R\$ 543.040,55 (total)-R\$ 537.540,49, parte já exonerada pela DRJ= R\$ 5.500,00=saldo).

Ainda insatisfeito, o contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Ressalta as alegações de mudança de critério jurídico, por conta da reclassificação fiscal; tendo em vista, anterior conferência aduaneira, na maioria das vezes, encaminhadas as mercadorias para o canal vermelho e depois sendo as mesmas liberadas.

O processo digitalizado foi redistribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

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

Considerando que a decisão de primeira instância julgou procedente em parte, tendo em vista exoneração no montante de R\$ 537.540,49 referente à multa pela importação de

mercadorias (item 6 e item 7 da autuação) sem licença de importação ou documento de efeito equivalente (multa por infração ao controle administrativo das importações).

Trata o presente processo de reclassificação fiscal da mercadoria descrita pela importadora, em diversas Declarações de Importação, indicadas nas planilhas, em ato de revisão aduaneira, de acordo com Auto de Infração e seus anexos. Compreende o imposto de importação, imposto sobre produtos industrializados, contribuição PIS/PASEP – importação, a contribuição COFINS – importação, a juros de mora (calculados até 30/05/2008), a multa proporcional (75%), a multa regulamentar por classificação incorreta na Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM (1%), a multa por importação desamparada de guia ou documento equivalente, em razão da reclassificação fiscal das mercadorias importadas.

A fiscalização explícita que foram utilizados catálogos técnicos dos respectivos produtores e exportadores das mercadorias importadas (ADOLF SCHWICKHARDT GMBH e MONDEAL MEDICAL SYSTEMS GMBH), os quais estão anexados.. Ressalta que tais catálogos possuem o código de referência de cada um dos produtos, que define a sua finalidade e utilização, e o mesmo foi reproduzido pela recorrente na descrição das mercadorias nas declarações de importação, daí a fiscalização ter conseguido identificar as mercadorias.

A recorrente por meio das declarações de importação, conforme planilhas, classificou as mercadorias **no código NCM 9021.10.99, parte no código NCM 9021.10.20 e, parte no código NCM 9033.00.00**, de acordo com:

9021 ARTIGOS E APARELHOS ORTOPÉDICOS, INCLUÍDAS AS CINTAS E FUNDAS MÉDICO-CIRÚRGICAS E AS MULETAS; TALAS, GOTEIRAS E OUTROS ARTIGOS E APARELHOS PARA FRATURAS; ARTIGOS E APARELHOS DE PRÓTESE; APARELHOS PARA FACILITAR A AUDIÇÃO DOS SURDOS E OUTROS APARELHOS PARA COMPENSAR DEFICIÊNCIAS OU ENFERMIDADES, QUE SE DESTINAM A SER TRANSPORTADOS À MÃO OU SOBRE AS PESSOAS OU A SER IMPLANTADOS NO ORGANISMO

9021.10 Aparelhos ortopédicos ou para fraturas

9021.10.20 Artigos e aparelhos para fraturas

9021.10.9 Partes e acessórios

9021.10.99 Outros

...

9033.00.00 PARTES E ACESSÓRIOS NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES DO PRESENTE CAPÍTULO, PARA MÁQUINAS, APARELHOS, INSTRUMENTOS OU ARTIGOS DO CAPÍTULO 90

Por sua vez, a fiscalização reclassificou as mercadorias para o **código NCM 9018.49.99** (mercadorias importadas identificadas como instrumentos ou aparelhos para odontologia, bem como as partes destinadas exclusivamente a estes), e, para o código **NCM 9018.90.99** (mercadorias importadas identificadas como instrumentos ou aparelhos utilizados

em medicina ou em cirurgias humanas, bem como as partes destinadas exclusivamente a estes), nos termos:

9018 INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDICINA, CIRURGIA, ODONTOLOGIA E VETERINÁRIA, INCLUÍDOS OS APARELHOS PARA CINTILOGRAFIA E OUTROS APARELHOS ELETROMÉDICOS, BEM COMO OS APARELHOS PARA TESTES VISUAIS

9018.4 Outros instrumentos e aparelhos para odontologia

9018.49 Outros

9018.49.9 Outros

9018.49.100 Outros

...

9018.90 Outros instrumentos e aparelhos

9018.90.9 Outros

9018.90.99 Outros

Esclareça-se que além dos instrumentos e aparelhos acima listados, a fiscalização reclassificou outras mercadorias, como: “Caixa aroma promocional – Cod 9990-78 (Feira Intern. S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 3307.49.00; “Fita Marcadora” diversos modelos e códigos, dos códigos NCM 9033.00.00, 9021.10.99 e 3926.90.90 para o código NCM 3919.10.00; “Anel Marcador” diversos modelos e códigos, dos códigos NCM 9021.10.99 e 9033.00.00 para o código NCM 3926.90.90; “Sacola Promocional – Cod. 9990-78 (Feira Internacional S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 4202.99.00; “Catalogo CD Produção Cureta – Cód 9950-8” do código NCM 3923.29.90 para o código NCM 8524.39.00 e; “Acendedor Promocional – Cód 9990-78 (Feira Internacional S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 9613.80.00.

O litígio, portanto, versa sobre a divergência de entendimento no que se refere à **classificação fiscal** das mercadorias identificadas como instrumentos ou aparelhos para odontologia ou medicina, bem como as partes destinadas exclusivamente a estes, se estas mercadorias devem ser classificadas em posição específica para instrumentos e aparelhos para cirurgia, medicina e odontologia (código NCM 9018) (fiscalização), ou em posição destinada aos artigos e aparelhos para fraturas (código NCM 9021) (recorrente).

O enquadramento de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, em que se baseiam a Tarifa Externa Comum - TEC e a Tabela de Incidência do IPI — TIPI, obedece a critérios universais que decorrem da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias celebrado em Bruxelas, em 14/06/1983. No Brasil foi ratificada pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11/10/1988 e promulgada no âmbito interno pelo Decreto Presidencial nº 97.409, de 23/12/1988.

Os referidos critérios sobre classificação de mercadorias estão consubstanciados nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e

Regra Geral Complementar (RGC), integrantes do texto da NCM. Cujas regras devem ser aplicadas seqüencialmente.

Assim, prescreve a RGI nº 1:

"Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes (Regras 2 a 6.)"

9021.

A recorrente argumenta que deve ser mantida a classificação na posição

O texto da posição 9021 da NCM dispõe:

- a) *Artigos e aparelhos ortopédicos, incluídas as cintas e fundas médico-cirúrgicas e as muletas;*
- b) *Talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas;*
- c) *Artigos e aparelhos de prótese;*
- d) *Aparelhos para facilitar a audição dos surdos e outros aparelhos para compensar deficiências ou enfermidades, que se destinam a ser transportados à mão ou sobre as pessoas ou a ser implantados no organismo.*

Percebe-se que curetas, tesouras, pinças, afastadores, brocas, porta-agulhas, alavancas, descoladores, alicates, cabos, caixas para instrumentos, bandejas, espátulas, etc. não se enquadram em nenhum dos itens citados acima.

Por sua vez, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), regulamentadas pelo Decreto nº 435/1992 assim dispõem sobre os artigos da posição 9021:

I.- ARTIGOS E APARELHOS ORTOPÉDICOS

Os artigos e aparelhos ortopédicos são definidos na Nota 6 do presente Capítulo. Esses artigos e aparelhos destinam-se:

- quer a prevenir ou a corrigir algumas deformidades físicas;*
- quer a sustentar ou amparar partes do corpo após uma doença, intervenção cirúrgica ou fratura.*

Entre estes artigos e aparelhos, podem citar-se:

- 1)Os aparelhos para coxalgia.*
- 2)Os aparelhos que se utilizam após a ressecção do úmero.*
- 3)Os aparelhos para maxilares.*
- 4)Os aparelhos para correção dos dedos.*
- 5)Os aparelhos para correção da cabeça e da coluna vertebral (mal de Pott).*
- 6)Os calçados ortopédicos e as palmilhas internas especiais, concebidos para corrigirem doenças ortopédicas do pé, contanto*

que sejam 1º) fabricados sob medida ou 2º) fabricados em série, apresentados em unidades e não em pares e concebidos para se adaptarem indiferentemente a cada pé.

7) Os artigos de ortodontia (ortodoncia) (aparelhos para correção, arcos, anéis, etc.) utilizados para corrigir as deformidades da arcada dentária.

8) Os aparelhos para ortopedia do pé (para pés deformados, para sustentação da perna, com ou sem mola para o pé, levantadores de pés, etc.).

9) As fundas herniais (inguinais, crurais, umbilicais, etc.).

10) Os aparelhos de correção para escoliose e desvio do tronco, bem como os coletes e cintas médico-cirúrgicos (incluindo algumas cintas antiptósicas) caracterizados:

a) quer pela presença de almofadas diversas, barbas de baleia ou molas especiais adaptáveis ao paciente;

b) quer pela natureza das matérias constitutivas (couro, metal, plásticos, etc.);

c) quer ainda pela presença de partes reforçadas, de peças rígidas de tecido ou de tiras de diferentes larguras.

A concepção especial destes artefatos corresponde a uma função ortopédica determinada, e os diferencia dos coletes ou cintas comuns, mesmo que estes últimos desempenhem também um papel efetivo de suporte ou de apoio.

11) Os suspensórios ortopédicos (exceto os simples suspensórios de malha, por exemplo).

Pertencem também ao presente grupo as muletas e bengalas-muletas (exceto as bengalas simples para doentes ou pessoas incapacitadas, mesmo de manufatura especial, que se classificam na posição 66.02).

Excluem-se da presente posição:

a) as meias para varizes (posição 61.15).

b) os simples protetores ou redutores de pressão de calosidades do pé (posição 39.26, quando forem de plástico ou posição 40.14, quando forem de borracha alveolar fixada em gaze por meio de um esparadrapo adesivo).

c) As cintas e fundas do tipo das mencionadas na Nota 1 b) do presente Capítulo, tais como as cintas de gravidez ou cintas de maternidade (posições 62.12 ou 63.07, geralmente).

d) Os calçados de fabricação em série cuja palmilha dispõe simplesmente de um relevo para sustentar o arco da planta do pé (Capítulo 64).

Classificam-se também nesta posição os artigos de ortopedia para animais, como fundas herniais, correias para hérnias, aparelhos de imobilização para pés ou pernas, correias e tubos especiais para impedir birras dos animais, fundas para prolapso (para evitar a queda de um órgão: reto, útero, etc.), tutores para chifres. Todavia, os dispositivos de proteção que consistam em simples artefatos de seleiro ou de correeiro para qualquer animal (caneleiras para cavalos, por exemplo) excluem-se da presente posição (posição 42.01).

II.- ARTIGOS E APARELHOS PARA FRATURAS

*Os artigos e aparelhos para fraturas, luxações ou lesões articulares de membros, do peito, etc., **destinam-se quer a imobilizar os órgãos atingidos, a permitir sua distensão ou ainda a protegê-los, quer a reduzir as fraturas.***

*Entre estes artigos e aparelhos, **alguns podem ser fixados no paciente** (é especialmente o caso das goteiras de fios metálicos, de zinco, de madeira, etc., para imobilizar os membros, das talas de tiras (ataduras) gessadas para o cotovelo, por exemplo, dos suportes para a caixa torácica, etc.) **ou ser adaptados a uma cama ou a uma mesa** (arcos de proteção, aparelhos para fraturas denominados "extensão" de dispositivos tubulares que se destinam a substituir as goteiras ou talas, etc.). Todavia, entre estes últimos aparelhos, os que não podem separar-se da cama, classificam-se na posição 94.02.*

*Ressalvadas as disposições da Nota 1 f) do presente Capítulo, **classificam-se também na presente posição as placas, ganchos, etc., que são introduzidos no corpo pelos cirurgiões para manter justapostas as duas partes de um osso quebrado ou para o tratamento semelhante de fraturas.***

III.- ARTIGOS E APARELHOS DE PRÓTESE DENTÁRIA OCULAR OU OUTRA

Trata-se de aparelhos destinados a substituir no todo ou em parte - e geralmente a simular - um órgão defeituoso. Podem citar-se entre eles:

A) Os artigos de prótese ocular:

1) Os olhos artificiais, na maior parte das vezes de plástico ou de vidro da natureza do denominado "esmalte", adicionado de pequenas quantidades de óxidos metálicos, a fim de imitar os detalhes e nuances das diversas partes do olho humano (esclerótica, íris, pupila). Estes vidros podem ser de uma ou de duas capas.

2) As lentes intra-oculares.

Os olhos artificiais para manequins, peleteria (peles com pêlos), etc., classificam-se, regra geral, nas posições 39.26 ou 70.18; os que se reconheçam como partes de bonecas ou animais de brinquedo, classificam-se nas posições 95.02 ou 95.03, conforme o caso, ou ainda na posição 70.18, se forem de vidro.*

B) Os artigos de prótese dentária, que consistem, especialmente, em:

1) **Dentes artificiais maciços**, geralmente de porcelana ou de plástico (polímeros acrílicos, em especial), que consistem quer em dentes denominados "diatóricos" crivados de um pequeno número de orifícios em que penetra a matéria de retenção (na maioria das vezes são os molares), quer em dentes de grampos que possuem na face posterior dois ganchos metálicos para a sua fixação (estes dentes reservam-se, em geral, para incisivos ou caninos), quer em dentes de calha, chamados também "dentes de facetas" que possuem na face posterior uma ranhura em que pode deslizar uma plaqueta metálica fixa num aparelho de prótese (na maioria das vezes são incisivos ou caninos).

2) **Dentes artificiais ocios**, também de porcelana ou de plástico, apresentando exteriormente a forma dos dentes (incisivos, caninos ou molares) mas internamente ocios.

Conforme o modo de fixação, denominam-se dentes de pivô os que se fixam numa raiz preparada para recebê-los por meio de uma pequena peça metálica (denominada "pivô") ou coroas no caso de se fixarem, por meio de resina artificial, sobre um pedaço de dente previamente ajustado.

3) **Dentaduras**, parciais ou completas, com base de borracha vulcanizada, plástico ou de metal, na qual se fixam os dentes artificiais.

4) **Outros artigos**, tais como: **coroas metálicas pré-fabricadas** (de ouro, aço inoxidável, etc.), que se destinam a recobrir um dente natural para protegê-lo; peças de estanho fundido denominadas "**barras pesadas**", utilizadas para tornar mais pesadas as dentaduras e dar-lhes estabilidade; **barras de aço inoxidável para reforçar dentaduras** de borracha vulcanizada; enfim, **diversos acessórios nitidamente reconhecíveis como artigos utilizados pelo técnico para fabricar coroas metálicas e dentaduras (suportes, anéis, pivôs, grampos, ilhoses, etc.)**.

A presente posição não compreende os cimentos e outros produtos para obturação dentária (posição 30.06), nem as composições denominadas "ceras para dentistas" apresentadas em sortidos, em embalagens para venda a retalho ou em placas, ferraduras, varetas ou formas semelhantes, bem como outras composições para dentistas à base de gesso (posição 34.07).

C) **Outros aparelhos e artigos de prótese** e, especialmente, os braços, antebraços, mãos, pernas, pés, narizes, articulações artificiais (para quadris, joelhos, por exemplo), bem como os tubos de tecido sintético, que se destinem a substituir os vasos sanguíneos, e as válvulas cardíacas.

Os pedaços de osso ou de pele para enxertos ósseos ou cutâneos, apresentados em recipientes esterilizados, são classificados na posição 30.01 e os cimentos para reconstituição óssea, na posição 30.06.

IV.- APARELHOS PARA FACILITAR A AUDIÇÃO DOS SURDOS

Na maioria das vezes, estes aparelhos são elétricos e comportam, ligados entre si por um cabo, um ou mais microfones (com ou sem dispositivo de amplificação), um receptor e uma bateria de pilhas. O receptor pode ser intra-auricular, colocado atrás da orelha ou aplicado manualmente sobre esta.

Classificam-se no presente grupo apenas os aparelhos que se destinem a suprir defeitos auditivos, e excluem-se, por conseguinte, os fones de ouvido (auscultadores), amplificadores e semelhantes, utilizados em salas de conferência ou por telefonistas, para aumentar a audibilidade das conversações.

V.- OUTROS APARELHOS QUE SE DESTINEM A SER TRANSPORTADOS A MÃO OU SOBRE AS PESSOAS OU A SER IMPLANTADOS NO ORGANISMO, PARA COMPENSAR DEFICIÊNCIAS OU ENFERMIDADES

Pertencem, entre outros, a este grupo:

1) Os aparelhos destinados a facilitar a fonação das pessoas que tenham perdido o uso das cordas vocais em consequência de traumatismo ou de intervenção cirúrgica. Estes aparelhos são compostos essencialmente de um gerador eletrônico de impulsos. Apoiados na parede externa do pescoço, por exemplo, produzem, no interior da faringe, vibrações que o paciente modula e transforma em linguagem audível.

2) Os aparelhos do tipo "marca-passo" (pacemaker), por exemplo os que se destinam a estimular o músculo cardíaco, no caso de sua deficiência. Estes aparelhos têm aproximadamente as dimensões e o peso de um relógio de bolso e são implantados sob a pele do paciente. Possuem fonte própria de energia (pilha ou bateria elétrica) e são ligados por eletrodos ao coração, ao qual fornecem os impulsos necessários ao seu funcionamento. Outros tipos de "marca-passos" (pacemakers) são utilizados para estimular outros órgãos (pulmões, reto, bexiga, etc.).

3) Os aparelhos que permitem aos cegos guiar-se. São constituídos essencialmente por um emissor-receptor de ultrasons alimentado por uma bateria elétrica. As variações de frequência que resultam do tempo que leva um feixe de ondas ultra-sônicas para retornar à origem, após refletir-se num obstáculo, permitem aos cegos, graças a um dispositivo de percepção apropriado (auscultador auricular, por exemplo), detectar o obstáculo e determinar a distância em que se encontra.

4) Os aparelhos de implantar no organismo, próprios para sustentar ou substituir a função química de alguns órgãos (secreção de insulina, por exemplo).

PARTES E ACESSÓRIOS

*Ressalvadas as disposições das Notas 1 e 2 do presente Capítulo (ver também as Considerações Gerais, acima), **classificam-se***

também aqui as partes e acessórios dos instrumentos ou aparelhos da presente posição.

(Grifos acrescidos)

Em sendo assim, como bem concluiu a decisão *a quo*, trancreve-se o trecho do voto que ressalta:

Curetas, tesouras, pinças, afastadores, brocas, porta-agulhas, alavancas, descoladores, alicates, cabos, caixas para instrumentos, bandejas, espátulas, etc. não se enquadram em nenhum dos itens citados acima. Não são aparelhos para maxilares, não são artigos de ortodontia (ortodoncia) (aparelhos para correção, arcos, anéis, etc.) utilizados para corrigir as deformidades da arcada dentária, não são artigos e aparelhos para fraturas, luxações ou lesões articulares de membros, do peito, etc., nem destinam-se quer a imobilizar os órgãos atingidos, a permitir sua distensão ou ainda a protegê-los, quer a reduzir as fraturas. Também não podem ser fixados no paciente ou ser adaptados a uma cama ou a uma mesa, nem se tratam de placas, ganchos, etc., que são introduzidos no corpo pelos cirurgiões para manter justapostas as duas partes de um osso quebrado ou para o tratamento semelhante de fraturas. Igualmente não se tratam de próteses dentárias. Finalmente, não se enquadram no conceito de partes e acessórios dos instrumentos ou aparelhos que se classificam na posição 9021, não há como uma tesoura ou alicate ser parte ou acessório de uma placa que é introduzida no corpo pelos cirurgiões. Como se depreende do texto citado, os acessórios e partes pertencentes às mercadorias classificadas na posição 9021 não se confundem com as ferramentas (instrumentos e aparelhos) destinadas a realização da instalação, manutenção ou cirurgia relacionadas às mercadorias classificadas na posição 9021.

Assim, ainda que todas as mercadorias objeto de fiscalização fossem destinadas exclusivamente a serem utilizadas como ferramentas exclusivas para procedimentos relacionados às mercadorias da posição 9021, como quer fazer crer a interessada – o que não encontra amparo nos catálogos técnicos juntados aos autos – ainda sim tais aparelhos e instrumentos não se enquadrariam nos critérios citados para a sua inclusão na posição fiscal pretendida pela interessada.

Com efeito, o texto da posição 9018 confirma a pertinência da discussão:

INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDICINA, CIRURGIA, ODONTOLOGIA E VETERINÁRIA, INCLUÍDOS OS APARELHOS PARA CINTILOGRAFIA E OUTROS APARELHOS ELETROMÉDICOS, BEM COMO OS APARELHOS PARA TESTES VISUAIS *(Grifos acrescidos)*

Como a lista de mercadorias importadas é composta de instrumentos e aparelhos tais como curetas, tesouras, pinças, afastadores, brocas, porta-agulhas, alavancas,

descoladores, alicates, cabos, caixas para instrumentos, bandejas, espátulas, etc. de notório uso técnico em cirurgias médicas e odontológicas (catálogos técnicos), logo devem ser classificadas na presente posição.

Analisando as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), a Posição 9018, pretendida pela fiscalização, é taxativa para elucidação da questão ao dispor:

A presente posição compreende um conjunto - particularmente vasto - de instrumentos e aparelhos, de quaisquer matérias (incluídos os metais preciosos), que se caracterizam essencialmente pelo fato de que o seu uso normal exige, na quase totalidade dos casos, a intervenção de um técnico (médico, cirurgião, dentista, veterinário, parteira, etc.), para estabelecer um diagnóstico, para prevenir ou tratar uma doença, para operar, etc. Classificam-se também nesta posição os instrumentos e aparelhos para trabalhos de anatomia ou de dissecação, para autópsias e, sob certas condições, os instrumentos e aparelhos para oficinas de prótese dentária (ver a parte II, abaixo).

Excluem-se da presente posição:

a) Os catêgutes e outros produtos esterilizados para suturas cirúrgicas e as laminárias esterilizadas (posição 30.06).

b) Os reagentes de diagnóstico ou de laboratório da posição 38.22.

c) Os artefatos de higiene ou de farmácia, da posição 40.14.

d) Os artefatos de vidro para laboratório, higiene ou farmácia, da posição 70.17.

e) Os artefatos de higiene, de metais comuns (posições 73.24, 74.18, 76.15, por exemplo).

f) Os utensílios e sortidos de utensílios, de manicuros ou de pedicuros (posição 82.14).

g) As cadeiras de rodas e outros veículos para deficientes físicos (posição 87.13).

h) Os óculos (para correção, proteção ou outros fins) e artigos semelhantes (posição 90.04).

ij) Os aparelhos de fotografia médica (posição 90.06), com exceção, todavia, dos que se encontram incorporados permanentemente em dispositivos especiais de usos médico-cirúrgicos da presente posição.

k) Os microscópios, etc., das posições 90.11 ou 90.12.

l) Os calculadores de disco para determinar a capacidade pulmonar, o índice de massa corporal, etc. da posição 90.17.

m) Os aparelhos de mecanoterapia, massagem, psicotécnica, oxigenoterapia, ozonoterapia, reanimação, aerossolterapia, etc., da posição 90.19.

n) Os aparelhos de ortopedia, de prótese ou para fraturas, mesmo para animais (posição 90.21).

o) Os aparelhos de raios X (mesmo médicos), de curieterapia ou gamaterapia, as telas (écrans) e outras peças complementares, etc., da posição 90.22.

p) Os termômetros médicos ou veterinários (posição 90.25).

q) Os instrumentos e aparelhos utilizados em laboratórios para exames de sangue, secreções, urina, etc., mesmo que esse exame concorra para o diagnóstico de doenças (posição 90.27, geralmente).

r) O mobiliário médico-cirúrgico, mesmo de uso veterinário (mesas de operação, mesas de exame, camas de uso clínico), cadeiras de dentistas que não incorporem aparelhos de uso odontológico (posição 94.02).

A presente posição compreende, pelo contrário, instrumentos de medida muito especiais, de competência exclusiva do técnico, tais como cefalômetros, compassos para medir as lesões cerebrais, pelvímetros obstétricos, etc.

Finalmente, deve notar-se que a medicina e principalmente a cirurgia (tanto humana como veterinária) utilizam numerosos instrumentos que são, de fato, ferramentas (martelos, malhetes, serras, buris, goivas, pinças, espátulas, etc.) ou artefatos de cutelaria (tesouras, facas, cisalhas, etc.). Estes artefatos só são incluídos na presente posição se forem manifestamente reconhecíveis como de uso médico ou cirúrgico, quer pela sua forma especial, pela facilidade da sua desmontagem tendo em vista a assepsia, pela característica mais bem cuidada de sua fabricação, pela natureza do metal constitutivo, quer pelo seu modo de apresentação (na maioria das vezes em estojos ou caixas que contêm, em conjunto, instrumentos próprios para uma intervenção determinada: estojos para partos, autópsia, ginecologia, cirurgia ocular ou auricular, estojos veterinários para partos, etc.).

Os instrumentos e aparelhos em questão podem, sem deixar de pertencer à presente posição, conter dispositivos ópticos ou utilizar a eletricidade, quer esta desempenhe simplesmente a função de agente motor ou de transmissão, quer tenha uma ação preventiva, curativa ou se destine ao diagnóstico.

A presente posição compreende também os instrumentos e aparelhos a laser ou por outro feixe de luz ou de fótons, bem como os instrumentos e aparelhos de ultra-som.

I.- INSTRUMENTOS E APARELHOS UTILIZADOS EM MEDICINA OU EM CIRURGIA HUMANAS

Entre estes, devem mencionar-se:

A) Os instrumentos e aparelhos que, sob denominações idênticas, servem para atividades múltiplas, tais como:

- 1) **Agulhas** (de suturas, de ligaduras, de vacinação, extração de sangue, hipodérmicas, etc.).
- 2) Lancetas (de vacinação, de sangrias, etc.).
- 3) Trocartes (de punções, para bilis, universais, etc.).
- 4) Bisturis e escalpelos de qualquer tipo.
- 5) **Sonais** (retais, prostáticas, vesiculares, uretrais, etc.).
- 6) **Espéculos** (nasais, **bucais**, laríngeos, vaginais, retais, etc.).
- 7) **Espelhos e espelhos-refletores** (para exames dos olhos, laringe, ouvidos, etc.).
- 8) **Tesouras, cisalhas, pinças, boticões, buris, goivas, malhetes, martelos, serras, facas, curetas, espátulas.**
- 9) **Cânulas** (cateteres, cânulas de aspiração, etc.).
- 10) Cautérios (termocautérios, galvanocautérios, microcautérios, etc.).
- 11) **Pinças e outros utensílios denominados porta-algodão, porta-pensos, porta-esponjas, porta-tampões, porta-agulhas** (incluídos os porta-agulhas para agulhas de rádio).
- 12) **Afastadores (de lábios, maxilares, abdominais, de amígdalas, para o fígado, etc.)**.
- 13) Dilatadores (laríngeos, uretrais, esofágicos, uterinos, etc.).
- 14) Hastes guias para a colocação de cateteres, agulhas, dilatadores, endoscópios e dispositivos de arteriotomia.
- 15) Agrafos (para suturas, etc.).
- 16) **Seringas (de vidro, metal, vidro e metal, plásticos, etc.), para qualquer uso: seringas de injeções, de punções, para anestesia, para irrigação ou lavagem de feridas, de aspiração (com ou sem bomba)**, seringas oculares, auriculares, laríngeas, uterinas, ginecológicas, etc.
- 17) Grampeadores cirúrgicos para colocação dos grampos (agrafos) que suturam as feridas.
- B) Os instrumentos e aparelhos especiais para diagnóstico.
- Entre estes, podem citar-se:
- 1) Os estetoscópios.
- 2) Os aparelhos para medir taxas de intercâmbio respiratório (para determinação do metabolismo basal).
- 3) Os esfigmomanômetros, os tensiômetros e oscilômetros (para medir a pressão arterial).
- 4) Os espirômetros (para a determinação da capacidade pulmonar).

5) Os cefalômetros.

6) Os pelvímetros.

C) Os instrumentos para oftalmologia. Entre estes, podem distinguir-se várias categorias:

1) Os instrumentos de cirurgia, tais como os trépanos para córnea, os ceratótomos.

2) Os instrumentos de diagnóstico, tais como os oftalmoscópios, lupas binoculares com dispositivos para as prender à cabeça e "microscópios" binoculares, constituídos por um microscópio, uma lâmpada elétrica de fenda e um apoio para a cabeça, sendo o conjunto todo colocado sobre um suporte regulável, para exame dos olhos, os tonômetros (para medir a pressão sanguínea do globo ocular), os blefaróstatos.

3) Os instrumentos e aparelhos para testes de visão, incluídos os amblioscópios, retinoscópios, esquiascópios, estrabômetros, ceratômetros, ceratoscópios, aparelhos para medir a distância entre as pupilas, caixas de conjuntos de lentes destinadas a serem adaptadas a armações especiais para exame da vista, as armações para estas lentes, régua optométrica ou esquiascópica. Excluem-se, todavia, as escalas e quadros optométricos, de plásticos, papel ou cartão, para a percepção das cores, que se classificam no Capítulo 49.

A presente posição compreende também as compressas aquecedoras elétricas para os olhos, bem como os eletroímãs para retirar corpos estranhos metálicos dos olhos.

D) Os instrumentos para otologia, aparelhos para massagem pneumática do tímpano, auriscópios, etc. Entretanto, os diapasões, mesmo os de uso médico, classificam-se na posição 92.09.

E) Os instrumentos e aparelhos para anestesia (máscaras de clorofórmio ou éter, seus dispositivos de fixação, aparelhos de clorofórmio, tubos para narcose, etc.).

F) Os instrumentos para rinolaringologia ou amigdalotomia: clamps (para corrigir o septo nasal), diafanoscópios (para o exame das cavidades e fossas nasais), amigdalótomos, laringoscópios, pincéis para embrocação da laringe (zaragatoas), etc.

G) Os instrumentos para faringe, esôfago, estômago ou para traqueotomia: esofagoscópios, broncoscópios, bombas para lavagens estomacais, traqueótomos, tubos para intubação, etc.

H) Os instrumentos para as vias urinárias ou para a bexiga: uretrótomos, instrumentos destinados a quebrar cálculos (litotritores, pinças, etc.), litótomos, aspiradores de areias da bexiga, meatótomos, etc.

I) Os aparelhos para diálise denominados "rins artificiais".

K)Os instrumentos para ginecologia ou para obstetrícia: válvulas ginecológicas, histerômetros (para endireitar o útero), estetoscópios obstétricos, colposcópios (aparelhos ópticos para exame dos órgãos genitais), fórceps, trépanos, perfuradores, embriótomos (para dissecação do feto), cefalótribos e basiótribos (aparelhos para esmagar a cabeça do feto morto no útero), instrumentos para medições internas, etc.

L)Os aparelhos portáteis de pneumotórax, os aparelhos de transfusão de sangue, as sanguessugas artificiais.

Classificam-se também na presente posição os recipientes esterilizados, de plástico, hermeticamente fechados, dos quais o ar foi retirado mas que contêm uma pequena quantidade de anticoagulantes, providos de um tubo de extração de sangue com agulha de sangria, que são destinados à coleta, conservação e injeção de sangue humano inteiro. Os frascos de vidro concebidos especialmente para conservação do sangue excluem-se, contudo, da presente posição e classificam-se na posição 70.10.

M)As lixadoras elétricas para pedicuros.

N)As agulhas (de ouro, prata ou aço) para acupuntura.

O)Os endoscópios: gastroscópios, toracoscópios, peritoneoscópios, broncoscópios, cistoscópios, uretroscópios, resectoscópios, cardioscópios, colonoscópios, nefroscópios, laringoscópios, etc. Muitos destes instrumentos possuem um canal operatório de dimensão suficiente para efetuar uma intervenção cirúrgica por meio de instrumentos controlados à distância (telecomandados). Todavia, os endoscópios (fibroscópios) de usos não médicos, excluem-se desta posição (posição90.13).

P)Os aparelhos que incorporem uma máquina automática para processamento de dados e sirvam exclusivamente para calcular e distribuir as doses de radiações sobre o paciente.

Q)As câmaras hiperbáricas (ou câmaras de descompressão). São câmaras especialmente equipadas que servem para administrar oxigênio sob pressão atmosférica elevada aos pacientes. Utilizam-se para tratamento dos casos de barotraumatismo, embolia, gangrena gasosa, envenenamento por monóxido de carbono, osteomielite refratária, cicatrizes posteriores aos transplantes de pele, actinomicose e anemias devido a excessiva perda de sangue.

R)As lâmpadas ou lanternas especialmente concebidas para fins de diagnóstico, de sondagem, de irradiação, etc. As lanternas denominadas "fachos" em forma de canetas estão excluídas (posição 85.13), do mesmo modo que as outras lâmpadas ou lanternas não reconhecíveis como sendo próprias para usos médicos ou cirúrgicos (posição 94.05).

II.- INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA ODONTOLOGIA

Além dos aparelhos comuns ao presente grupo e ao precedente, tais como as máscaras e outros aparelhos para anestesia odontológica, pertencem especialmente a esta categoria:

1) *As dedeiras (articuladas ou não) e abre-bocas, os afastadores de bochechas e de lábios, os abaixadores de língua, as pinças para puxar a língua.*

2) *Os boticões de qualquer espécie, as alavancas (sindesmótomos), as pinças de qualquer espécie (para arrancar dentes expostos, pinças cortantes, pinças para adaptar pivôs, pinças de dissecação, pinças de pensos, de tampões, pinças para abrir canais), os pinos rosqueados para raízes.*

3) *Os instrumentos para a endodontia (fresas, raspadores, limas, calcadores, alargadores, etc.).*

4) *As tesouras e limas para ossos, as goivas e malhetas para ressecção do maxilar ou do seio maxilar, as curetas, escalpelos, facas e tesouras especiais, as buretas de dentistas, os instrumentos denominados "escavadores" e "exploradores".*

5) *Os instrumentos especiais para limpeza de gengivas ou alvéolos, os raspadores de tártaro dentário e os raspadores e tesouras de esmalte.*

6) *As sondas diversas, as agulhas (de abscessos, hipodérmicas, de suturas, de algodão, etc.), os porta-algodões e porta-tampões, os insufladores, os espelhos de boca.*

7) *Os instrumentos de aurificar os dentes (calcadores, malhetas, etc.), os instrumentos para obturações (espátulas de cimento ou de cera, calcadores e malhetas de amálgamas, porta-amálgamas, etc.), os porta-moldes.*

8) *As brocas, discos, mós e escovas para odontologia, dos tipos especialmente concebidos para serem utilizados no aparelho dentário de brocar ou num instrumento de uso manual.*

Classificam-se também aqui as ferramentas e instrumentos dos tipos que se utilizam nas oficinas de prótese dentária pelo próprio dentista ou pelo protético (mecânico-dentista), tais como: facas, espátulas e outras ferramentas para modelar, pinças diversas (para colocar grampos, para coroas, de cortar pivôs, etc.), serras, cisalhas, malhetas, limas, buris, raspadores, polidores, formas metálicas para trabalhar, por martelagem, as coroas dentárias metálicas, etc., exceto as ferramentas e outros artefatos de uso geral (fornos, moldes, ferramentas de soldagem, colheres de fundição, etc.), que seguem o seu próprio regime. Também se classificam aqui as máquinas de moldar, de trabalhar os dentes e ainda as máquinas para ajustar as próteses dentárias.*

Pertencem também ao presente grupo:

1º) *Os aparelhos dentários de brocar, de braço articulado, montado isoladamente sobre pé, paredes, ou que se destinem a*

ser adaptados ao equipamento sobre base descrito no item 2º) abaixo.

2º) Os equipamentos dentários montados sobre base (de base fixa ou de rodízios), que compreendem, em geral e essencialmente, uma armação comum que incorpora um compressor, um transformador, um quadro de comando e outros aparelhos elétricos, na qual podem montar-se um ou mais dos seguintes dispositivos: aparelhos de brocar, escarradeira-fonte, "queimador" elétrico, insuflador de ar quente, pulverizador, cauterio, bandeja para instrumentos, difusor, aparelhos de iluminação cialítica, ventilador diatérmico, aparelhos de radiografia, etc.

Alguns destes equipamentos montados sobre base são concebidos para trabalhar por projeção de matérias abrasivas (especialmente óxidos de alumínio) por meio de um gás comprimido (o anidrido carbônico, por exemplo), e não pela ação de brocas.

3º) As escarradeiras-fontes sobre base (ou suporte) e as escarradeiras - fontes de braço móvel, combinadas, na maioria das vezes, com um distribuidor e uma seringa, de água quente, que se destinam a ser adaptadas a uma cadeira ou a ser fixadas na parede.

4º) Os aparelhos de polimerizar (pela luz ou pelo calor), os aparelhos para preparar as amálgamas, os aparelhos para retirar o tártaro por ultra-sons, os aparelhos de eletrocirurgia, etc.

5º) Os aparelhos para tratamento dentário funcionando a laser.

6º) As cadeiras de dentista que incorporem equipamentos dentários ou outros aparelhos para odontologia suscetíveis de se classificarem na presente posição.

Classificam-se, pelo contrário, na posição 94.02, as cadeiras de dentista sem aparelhos odontológicos da presente posição, mesmo equipadas com outros dispositivos (aparelhos de iluminação, por exemplo).

Quando se apresentem isoladamente, alguns destes dispositivos para equipamentos odontológicos do item 2º) seguem o seu próprio regime; este é, especialmente, o caso dos compressores (posição 84.14) e dos aparelhos de radiografia (posição 90.22). Acontece o mesmo, a fortiori, com os aparelhos de radiografia isolados, de fixar à parede ou montados sobre base individual, para gabinetes dentários. Os aparelhos de diatermia que se apresentem isolados pertencem também ao grupo dos aparelhos de eletricidade médica da presente posição (ver o grupo IV, abaixo).

Deve notar-se que os cimentos e outros produtos para obturação dentária classificam-se na posição 30.06 e as composições denominadas "ceras para odontologia" que se apresentem em sortidos, em embalagens de venda a retalho ou em plaquetas, ferraduras, bastonetes ou formas semelhantes, bem como outras

composições para odontologia, à base de gesso, na posição 34.07.

III.- INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA VETERINÁRIA

IV.- APARELHOS DE CINTILOGRAFIA

...

V.- OUTROS APARELHOS ELETROMÉDICOS

...

PARTES E ACESSÓRIOS

*Ressalvadas as disposições das Notas 1 e 2 do presente Capítulo (ver também as Considerações Gerais, acima), **classificam-se aqui as partes e acessórios dos instrumentos ou aparelhos da presente posição.** ... (Grifos acrescidos)*

Da mesma forma, concluiu a decisão de primeira instância, acertadamente quando:

Como se depreende do texto apresentado, a classificação das mercadorias na posição 9018 prescinde da informação relacionada ao seu uso (ou não) em cirurgias relacionadas com fraturas ósseas, correção de deformidades ósseas, sustentação de partes ou justaposição de ossos. Neste aspecto, para que nela esteja incluída basta apenas que reste comprovado que tais mercadorias se tratem de instrumentos e aparelhos para medicina, cirurgia, odontologia e veterinária.

Ressalte-se, por fim, que não foram reclassificadas mercadorias (“placas” e “parafusos”) utilizadas para tratamento de fraturas, justaposição de ossos após cirurgias que tenham por objeto a correção de deformidades ósseas da face, etc., mas somente instrumentos e aparelhos.

Dessa forma, não há dúvida de que os produtos importados – devem ser classificados na posição acima descrita, nos termos da nota da posição, bem como as NESH e a RG-1.

Ademais, não tem como se aplicar a RG-2 do restante das mercadorias, de modo a considerar que as mercadorias importadas fazem parte das mercadorias classificadas na posição 9021 da NCM, seja alínea “a”, seja alínea “b”. Pois, as curetas, tesouras, pinças, afastadores, brocas, porta-agulhas, alavancas, descoladores, alicates, cabos, caixas para instrumentos, bandejas, espátulas, etc. não fazem parte das mercadorias classificadas na posição 9021, não são montadas naquelas mercadorias, não se misturam ou associam àquelas mercadorias, também não se encontram incompletas (em relação àquelas mercadorias), ou seja, são mercadorias distintas, especialmente aparelhos e instrumentos utilizados em cirurgias, medicina e odontologia, logo a RG-1 satisfaz para classificação na posição 9018. Enfim, não se utiliza da RG-2 para o restante das mercadorias.

QUANTO À ALEGAÇÃO DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO

A recorrente alega que há mudança de entendimento por parte do Fisco, sendo impossível a revisão de lançamento.

O procedimento de revisão aduaneira não dá azo à mudança de critério jurídico. Se assim o fosse, o disposto no art. 54 do Decreto-Lei nº 37, de 1966 seria contraditório ao disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional, e isso não é verdade. Confira-se:

Decreto-Lei nº 37, de 1966

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. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

Código Tributário Nacional

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

A fiscalização realizando procedimento de revisão aduaneira nas mercadorias importadas e discordar da classificação fiscal adotada pelo importador, não quer dizer que estará modificando retroativamente o critério jurídico até então adotado.

O Regulamento Aduaneiro, Decreto nº 4.543/02, vigente à época dos fatos geradores em questão, em seu artigo 570 regulamentou o contido no artigo 54 do Decreto-Lei nº 37/66, por sua vez dispõe:

*Art. 570. **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.*

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 668 e 669.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contado da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente; e

II - do registro de exportação.

*§ 3º **Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.** (Grifos acrescidos)*

Convém ressaltar que a conferência aduaneira pode ocorrer de várias formas, conforme o canal de parametrização aplicado às mercadorias importadas: o verde dispensa qualquer conferência documental ou física; o amarelo exige a conferência documental; o vermelho exige a conferência documental e física; e o cinza desencadeia o procedimento especial para a verificação de operações irregulares. Pois bem, os procedimentos de conferência realizados no curso do despacho não têm o condão de homologar o lançamento, tendo em vista a previsão de revisão aduaneira enquanto não decair o direito para levantamento do crédito tributário.

Assim, adotar a tese da Recorrente é admitir que a fiscalização aduaneira jamais poderá rever os seus atos, sem modificar o critério jurídico, ainda que tenha sido vermelho o canal de parametrização da conferência das mercadorias por ela importadas. Por óbvio, essa tese não pode prosperar.

É oportuno transcrever alguns arestos do CARF que tratam do tema:

REVISÃO ADUANEIRA. PREVISÃO LEGAL. O art. 570 do Regulamento Aduaneiro/2002 define a revisão aduaneira como o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, verifica 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. A reclassificação fiscal de mercadoria submetida a despacho, em decorrência de revisão aduaneira, não configura mudança de critério jurídico.

(Acórdão nº 3202-000.484, Rel. Cons. Irene Souza da Trindade Torres, Sessão de 25/04/2012)

ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO ADUANEIRA QUANTO À CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REJEIÇÃO. A revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal, visando à correta determinação da matéria tributável e à apuração dos tributos devidos, é instituto previsto em lei e não constitui modificação do critério jurídico utilizado no fato gerador da obrigação tributária relativa à importação de mercadorias.

(Acórdão nº 3202-000.407, Rel. Cons. Jose Luiz Novo Rossari, Sessão de 21/11/2011)

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTÊNCIA. Não constitui modificação de critério, o resultado do procedimento de revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal do produto na NCM, anteriormente adotada pelo importador, visando à apuração dos impostos incidentes na operação de importação, para fins de determinação da alíquota aplicável, fixadas na Tarifa Externa Comum (TEC) e na Tabela de Incidência do IPI (TIPI).

(Acórdão nº 3102-000.798, Rel. Cons. José Fernandes do Nascimento, Sessão de 27/10/2010)

Com base nos precedentes transcritos acima, é de se concluir que a decisão recorrida não deve ser reformada nesse particular.

PREVISÃO LEGAL DAS CONTRIBUIÇÕES ANTES DE 01/08/2004

As contribuições foram criadas por meio de Medida Provisória (força de lei) nº 164, de ~~29/01/2004~~. Precisamente no artigo 27, indicava prazo para entrada em vigor, bem como respeitou o prazo definido no § 6º, do artigo 195 da Constituição Federal, conforme:

Art 27. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do dia 1º de maio de 2004, ressalvado o disposto nos arts. 24 e 26. (Grifos acrescidos)

A citada MP foi convertida, dentro do prazo previsto na Constituição Federal, na Lei nº 10.865/04, portanto a contagem do prazo nonagesimal deve ser feita a partir da data de publicação da Medida Provisória nº 164 e não da publicação da Lei nº 10.865 como argumenta a recorrente.

MULTA DE OFÍCIO

No tocante à MULTA DE OFÍCIO aplicada. É devida a multa de ofício, com fundamento no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (75% da diferença de Imposto) para os casos de falta de pagamento de tributo/declaração inexata, ainda que inexistindo ato doloso ou praticado com má fé.

O dispositivo aplicado, conforme indicado no auto de infração, foi o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que, expressa e objetivamente, prevê:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (...).” (Grifou-se.)

A multa de ofício calculada sobre o valor do imposto cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual 75 % o legalmente previsto para a situação descrita no Auto de Infração e seus anexos, como o Termo de Verificação Fiscal.

Esclareça-se que o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/1997 foi revogado expressamente por meio do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002, que removeu a questão da classificação tarifária errônea, conforme:

Dispõe sobre a não-aplicabilidade da multa de ofício nos casos que enumera.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da

Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o disposto no art. 84, e seu § 2º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, declara:

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução do imposto de importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

Art. 2º Fica revogado o Ato Declaratório (Normativo) Cosit nº 10, de 16 de janeiro de 1997.

(Grifos acrescidos)

Ou melhor, o disposto no ADN COSIT nº 10/1997, para os casos de classificação fiscal errônea, encontra-se prejudicada desde a publicação da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que em seu artigo 84, § 2º, expressamente determinou que a aplicação da multa nele prevista não afasta a aplicação da multa prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Art.84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

***I-classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul,** nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;
ou*

...

*§2º A aplicação da multa prevista neste artigo **não prejudica a exigência dos impostos, da multa por declaração inexata prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996,** e de outras penalidades administrativas, bem assim dos acréscimos legais cabíveis. (Grifos acrescidos)*

APLICAÇÃO MULTA DO INCISO I DO ARTIGO 84 DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.158-35, DE 24/08/2001

Da mesma forma, a Recorrente não tem razão em relação à multa mínima de R\$ 500,00 por erro de classificação, pois independe de a mercadoria ter ou não sido corretamente descrita ou de qualquer outro fator. É aplicada pelo simples fato de haver erro de classificação.

Assim sendo, a multa aplicada por erro na classificação fiscal da mercadoria, quando incorreta a classificação fiscal, é cabível a multa decorrente dessa infração, tipificada no inciso I do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, inclusive comentada *acima, in verbis:*

“Art. 84. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria:

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria; “

MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO DAS IMPORTAÇÕES

Como relatado, foi excluída parte desta multa, no entanto, foi mantida, pela decisão de primeira instância- *a multa pela importação de mercadorias sem licença de importação ou documento de efeito equivalente para a mercadoria descrita na DI n° 04/0061897-9, adição 006, “caixa aroma promocional”, que não foi objeto de licença de importação (extrato folhas 2.892 e 2.893-papel/3.345 e 3.346 pdf) (vol. XVIII), mas cuja natureza indica se tratar de mercadoria sujeita à mesma, conforme se depreende do tratamento administrativo indicado pela autoridade fiscal à folhas 1.018. papel/1.472 pdf.*

A referência pela fiscalização (fl. 1472-pdf) é que as mercadorias estão sujeitas ao controle do Ministério da Saúde, conforme Comunicado Decex n° 23/98, ficando a importação sujeita à licença de forma não –automática no Siscomex. (Decreto de n° 660/92).

Observa-se que a DI n° 04/0061897-9, consta que a informação que:

Além dos instrumentos e aparelhos citados anteriormente, a fiscalização reclassificou ainda outras mercadorias de natureza distinta: “Caixa aroma promocional – Cod 9990-78 (Feira Intern. S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 3307.49.00; “Fita Marcadora” diversos modelos e códigos, dos códigos NCM 9033.00.00, 9021.10.99 e 3926.90.90 para o código NCM 3919.10.00; “Anel Marcador” diversos modelos e códigos, dos códigos NCM 9021.10.99 e 9033.00.00 para o código NCM 3926.90.90; “Sacola Promocional – Cod. 9990-78 (Feira Internacional S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 4202.99.00; “Catalogo CD Produção Cureta – Cód 9950-8” do código NCM 3923.29.90 para o código NCM 8524.39.00 e; “Acendedor Promocional – Cód 9990-78 (Feira Internacional S. Paulo)” do código NCM 4911.10.90 para o código NCM 9613.80.00.

Então, peço vênia para discordar, pois seria preciso decidir se o erro cometido pelo importador ao indicar a classificação incorreta da mercadoria descaracterizou ou não a operação originalmente licenciada, (se era preciso de fato o documento da licença), exigindo, por conseguinte, novo licenciamento. Não há como escapar de uma análise de mérito, caso a caso, buscando identificar se o erro teve esse efeito. Será necessário, inclusive, investigar se para a NCM licenciada havia tratamento administrativo distinto daquele atribuído à NCM correta, para então, somente depois de constatada a necessidade de novo licenciamento, avaliar se a mercadoria estava ou não correta suficientemente descrita e decidir pela aplicação ou não da multa por importar mercadoria sem licença de importação ou documento equivalente. Não obstante, o Auto de Infração informar sobre a necessidade de licenciamento não automático para a nova classificação tarifária, a mercadoria foi desembaraçada com licenciamento igualmente não automático, sem que as condições de um e de outro tenham sido cotejadas.

Entendo que a fiscalização ao indicar- *que as mercadorias estão sujeitas ao controle do Ministério da Saúde, conforme Comunicado Decex nº 23/98, ficando a importação sujeita à licença de forma não –automática no Siscomex. (Decreto de nº 660/92)*, de uma forma generalizada para todas as mercadorias arroladas nos autos (Auto de Infração às fls. 1451 a 1588 (pdf) (vol XI) não logrou provar que as mercadorias em outra posição diferente da informada, acarretasse necessidade da licença de importação, precisamente quando se observa a natureza da mercadoria –“caixa aroma promocional”, necessitasse efetivamente da licença de importação não-automático. A própria fiscalização ao reclassificar, informa se tratar de *outras mercadorias de natureza distinta*.

Particularmente, meu entendimento, na análise, quando da reclassificação fiscal e aplicação dessa penalidade, é baixar em diligência, o processo, para diagnosticar, se à época, havia necessidade do documento de licença de importação, mas diante da afirmação generalizada da fiscalização *que as mercadorias estão sujeitas ao controle do Ministério da Saúde, conforme Comunicado Decex nº 23/98, ficando a importação sujeita à licença de forma não –automática no Siscomex. (Decreto de nº 660/92*, entendo que não restou comprovada a necessidade do respectivo documento.

Portanto, quanto à multa de 30% do valor aduaneiro, é de se considerá-la indevida a teor do estabelecido no Ato Declaratório (Normativo) nº 12/97. Isso porque: a ausência de licença de importação ou documento equivalente decorreu de reclassificação tarifária do produto; sua descrição na DI estava correta, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário e não se constatou intuito de doloso ou má-fé por parte do importador.

Este entendimento desenvolvido está em consonância do que se extrai do Acórdão de nº 3102-001.920, de 27/06/2013, processo de nº 11128.007175/2006-21, Adiseo Brasil S A, de relatoria de Ricardo Rosa, assim ementado (reproduzi apenas a parte da multa administrativa):

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 28/05/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.....

MULTA ADMINISTRATIVA. IMPORTAÇÃO SEM LICENÇA. SIMPLES

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O fato de a mercadoria mal enquadrada na Nomenclatura Comum do

Mercosul não estar correta e suficientemente descrita não é razão suficiente

para que a importação seja considerada sem licenciamento de importação ou documento equivalente.

.....

Por todo o exposto, VOTO POR DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para afastar a multa ao Controle Administrativo das Importações, no valor de R\$ 5.500,00 (valor residual), prejudicados os demais argumentos.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

CÓPIA