



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.727668/2020-21
ACÓRDÃO	3402-012.893 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WHIRLPOOL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/03/2017 a 31/12/2018

ADEGAS DE VINHO PARA CONSERVAÇÃO, CLIMATIZAÇÃO E EXPOSIÇÃO DE BEBIDAS

As adegas de vinho para conservação e climatização de bebidas, contendo porta em vidro e iluminação interna, para exposição de seu conteúdo, se classificam na NCM 8418.50.90 da TEC.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/03/2017 a 31/12/2018

ADICIONAL DE 1% SOBRE A ALÍQUOTA NORMAL DA COFINS-IMPORTAÇÃO.

O não recolhimento do adicional de 1% da COFINS-importação nos períodos exigidos por lei importa o lançamento da diferença, mais juros de mora e multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a classificação fiscal das adegas adotada pela Recorrente (NCM 8418.50.90), cancelando o Auto de Infração na parte em que motivado pelo erro de classificação fiscal e o mantendo na parte que trata do recolhimento a menor da COFINS-Importação, vencido o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, que negava provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Anselmo Messias Ferraz Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cynthia Elena de Campos, Mariel Orsi Gameiro, Larissa Cassia Favaro Boldrin (substituta integral), Anselmo Messias Ferraz Alves (relator), José de Assis Ferraz Neto e Arnaldo Diefenthaler Dornelles (presidente).

RELATÓRIO**Resumo**

Trata-se de autos de infração lavrados em virtude de supostos:

- erro de classificação fiscal de adegas climatizadas; e
- recolhimento a menor da COFINS-importação, referente aos meses de março a junho de 2017, em razão de erro na aplicação da alíquota.

Baseada em várias Soluções de Consulta, a Fiscalização reclassificou as adegas climatizadas na NCM 8418.69.99, enquanto a RECORRENTE tinha classificado essas adegas na NCM 8418.50.90.

Impugnados os lançamentos, a DRJ 09 julgou a respectiva impugnação totalmente improcedente.

Inconformada com a decisão *a quo*, a RECORRENTE interpôs Recurso Voluntário, perante este Conselho administrativo de Recursos Fiscais, requerendo a reforma do Acórdão exarado pela DRJ 09, para manter a classificação das adegas climatizadas na NCM 8418.50.90 e para reconhecer o descabimento da cobrança das diferenças da COFINS-importação lançadas, das multas de ofício e de 1% sobre o valor aduaneiro, bem como da incidência de juros sobre essas multas.

.....

Por apresentar bem os fatos, copiamos o Relatório produzido pela DRJ 09:

O presente processo versa sobre os autos de infração, às fls. 3/98, lavrados para a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI - Importação) e da COFINS - Importação, acrescidos da multa de ofício e juros de mora, além da multa regulamentar, prevista no art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, no valor total de R\$ 6.889.256,49.

Conforme o Relatório de Procedimento Fiscal, às fls. 43/98, foram analisadas 47 Declarações de Importação (DI) registradas pela interessada, no período de março de 2017 a dezembro de 2018, relativas à importação de adegas de vinhos climatizadas classificadas na NCM1 8418.50.90.

Na Tabela 1, às fls. 46/76, constam dados destas importações, incluindo as respectivas descrições das mercadorias, os fabricantes e as quantidades

importadas, informações obtidas nos extratos de DI. Da análise dos manuais apresentados pela interessada, bem como em buscas na Internet por sites dos fabricantes, a fiscalização identificou as mercadorias importadas como adegas para conservação de vinhos, com sistema de refrigeração, display para controle digital de temperatura, porta de vidro e prateleiras próprias para facilitar seu acondicionamento, observou ainda que os equipamentos são para uso doméstico e que não possuem a função de congelamento.

Devidamente identificadas as mercadorias, a fiscalização procedeu à determinação da correta classificação fiscal, conforme as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH). Considerando que não se trata de móveis para exposição de produtos, mas de aparelhos para uso doméstico, que não possuem a função de congelador e que permitem o ajuste da temperatura apenas entre 5º C e 18º C, a fiscalização concluiu que, na falta de subposição específica, as adegas devem ser classificadas como outros aparelhos para produção de frio na subposição de 1º nível 8418.6. Como não se trata de bombas de calor, as adegas incluem-se na subposição de 2º nível 8418.69 e, na falta de item e subitem mais específicos, classificam-se no código NCM 8418.69.99. Como ponto adicional, a fiscalização elencou na Tabela 2, às fls. 83/84, Soluções de Consulta sobre a classificação fiscal de adegas, destacando que versam sobre adegas de diversos modelos e todas confirmam a correta classificação fiscal destes equipamentos na NCM 8418.69.99.

Constatada a classificação incorreta das mercadorias importadas, a fiscalização procedeu ao presente lançamento, dado a majoração da alíquota do IPI - Importação de 0% para 15% e a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM. A fiscalização efetuou ainda o lançamento da COFINS - Importação, dada a constatação que houve recolhimento a menor em algumas DI/adições, compiladas na Tabela 6, às fls. 94, devido a erro na alíquota aplicada, não tendo a interessada observado a majoração de 9,65% para 10,65% que ocorria no momento de algumas das importações.

Regularmente cientificada pelo Domicílio Tributário Eletrônico, às fls. 698, a atuada apresentou impugnação tempestiva, às fls. 704/739, na qual, alega que:

A classificação do produto na subposição 8418.50.90 é a correta pois é específica para móveis utilizados para a conservação e exposição de produtos e que possuem equipamento para a produção de frio;

Em nenhuma hipótese, a interpretação do dispositivo pode considerar que o termo "exposição" pressupõe ato de comércio; este termo tem que ser tomado como "deixar visível", sendo que as adegas de vinhos têm como aplicação específica condicionamento de garrafas de vinho em temperaturas e condições apropriadas para uso, dando acesso visual ao seu conteúdo por meio da porta de vidro e sistema de iluminação interna;

Apresenta anexo à presente o Parecer Técnico nº 000.307/209, emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT (Doc. 02), sobre as características técnicas

das adegas de vinhos dos modelos BZC12, BZB28, BZB33 e BZB51; destaca-se que a “porta não cega” (porta de vidro) tem como característica básica e inerente a exposição do conteúdo, mesmo com a porta fechada;

Os produtos foram avaliados pelo Departamento de Engenharia Mecânica da Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, que emitiu o Laudo Técnico nº 01/2018 (Doc. 03) para a análise técnica das adegas BZB51, BZB33 e BZB28, “que se tratam de equipamentos destinados exclusivamente ao armazenamento e/ou conservação de bebidas”;

A fiscalização se apega à finalidade comercial, que não consta do texto da subposição, como única forma de descaracterizar a classificação fiscal pretendida pela impugnante; porém, as adegas de vinho preenchem integralmente as características previstas no texto da subposição 8418.90.50, na linha do que rege a RG 1 combinada com a RG 6;

Ainda que não seja solucionada a questão com a aplicação das RG 1 e 6, o que se considera por argumentação, a questão poderia ser resolvida pela aplicação da RG 3, segundo a qual a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas;

Relevante informar que há decisões do órgão responsável do governo do Estados Unidos da América classificando as adegas climatizada de vinhos na subposição 8418.50.90, conforme cópias anexas com suas respectivas traduções juramentadas (Doc. 05);

Quando o Sistema Harmonizado, e por consequência a Tabela de Incidência do IPI, quer limitar qualquer classificação fiscal a determinados tipos de uso, ela o faz expressamente (de uso doméstico);

Todos os modelos das adegas têm portas de vidro, é um móvel para exposição;

Sobre os manuais, esclarece que não faz mais a advertência de perda de garantia na hipótese de uso não exclusivamente doméstico, pois se verificou que a garantia está dissociada do uso do produto, inclusive porque o produto é vendido para diversos fins, de tal modo que as adegas de vinho são encontradas em casas, escritórios, hotéis, bares e restaurantes;

Sobre as soluções de consulta, quase a totalidade das soluções de consulta de 2018 foram emitidas a um único interessado (DIAMANTINO & HOFMAN COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA), sendo diferenciadas apenas com relação ao modelo da adega analisada;

Quanto às soluções de consulta nº 98.426, 98.427 e 98.428, estas têm como fundamento adicional o fato das adegas supostamente não terem sido projetadas para a conservação dos vinhos, matéria já foi superada pela fiscalização, visto que a característica de conservação não foi questionada;

A importância das Consultas dos Estados Unidos é óbvia, pois, ainda que se admita que cada Órgão Fazendário local seja o competente para a classificação, é

certo que a OMA disciplina eventuais interpretações diferentes sobre tais classificações;

Quanto à COFINS - Importação, não deve prosperar a cobrança, pois a impugnante entende que a alíquota correta para o período é a de 9,65%, tendo em vista a inconstitucionalidade do adicional de alíquota de 1%, instituída pela Lei 12.715/2012, que alterou o art. 8º, §21, da Lei 10.865/2004;

Quanto à multa regulamentar, a fiscalização não observou o disposto no Ato Declaratório COSIT nº 12/97, sendo que se encontra corretamente detalhada a descrição da mercadoria importada;

Destaca que não houve qualquer indicação de dolo; ao contrário, a BOA-FÉ da impugnante é inquestionável; a fraude ou o dolo não se presumem, de modo que a fiscalização deveria ter comprovado que havia intenção da impugnante em enganar a fiscalização, o que não ocorreu no presente caso;

Expõe acerca da impossibilidade da cobrança de juros sobre as multas constituídas pelo lançamento ora combatido; não há no ordenamento norma vigente que determine a incidência dos juros sobre multa;

Ainda que se admita a incidência de juros sobre multa, o que se admite apenas por hipótese argumentativa, não seria possível a exigência destes a partir da data da lavratura do auto de infração, mas somente a partir da definitividade do lançamento tributário;

Entende que os laudos técnicos trazidos com a presente defesa já são suficientes para dirimir todos os aspectos técnicos de identificação do produto; no entanto, por argumentação, requer seja determinada a conversão do julgamento da impugnação em diligência, para o fim de produção de perícia técnica, para a qual indica os quesitos e os assistentes técnicos;

Requer seja conhecida e acolhida a presente impugnação administrativa, a fim de que seja integralmente anulado o auto de infração, diante da correta classificação fiscal dos produtos na NCM 8418.50.90, bem como diante da correta aplicação da alíquota da COFINS;

Por argumentação, na hipótese de ser mantida a classificação atribuída pela fiscalização, requer seja cancelada a multa aduaneira em aplicação do Ato Declaratório COSIT nº 12/97, bem como a não incidência de juros sobre as multas constituídas pelo auto de infração e, caso se entenda pela sua aplicação, que os juros sejam exigidos somente a partir do final do presente processo administrativo;

Ainda, por argumentação, caso não se entenda que os laudos ora juntados não sejam suficientes, requer seja determinada a conversão do julgamento da impugnação em diligência, para o fim de produção de perícia técnica;

Requer, por fim, seja garantido o direito à produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive a juntada posterior de documentos complementares.

A i. Relatora assim votou:

O cerne do litígio reside na classificação fiscal das mercadorias importadas, adegas de vinhos climatizadas, com sistema de refrigeração, display para controle digital de temperatura, porta de vidro e prateleiras próprias para facilitar seu acondicionamento. Estes equipamentos foram classificados nas DI no código NCM 8418.50.90; ao passo que a fiscalização entende que se classificam no código NCM 8418.69.90.

Noto que as mercadorias foram devidamente identificadas pela fiscalização, com base nos documentos apresentados pela interessada, em especial os manuais dos equipamentos, tendo se observado as características e funcionamento das adegas de vinhos, bem como que se destinam a uso doméstico e não possuem a função de congelamento. De igual modo, os documentos técnicos trazidos na impugnação corroboram as características básicas destas adegas apontadas pela fiscalização. Neste sentido, o Relatório Técnico nº 000.307/2019, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT, refere que as adegas dos modelos BZC12, BZB28, BZB33 e BZB51, abrangem itens como a porta não cega (visor de vidro com características de expositor do conteúdo), o ajuste de temperatura eletrônico com "set point" de modo a estabelecer ao usuário uma faixa de confortabilidade para armazenamento e condicionamento do vinho, bem como a presença ou não de sistema Dual Zone, para armazenamento de vinhos de diferentes tipos ao mesmo tempo, e a presença ou não de prateleiras de madeira. Destaco que o Instituto Nacional de Tecnologia - INT atesta que estes equipamentos se destinam ao uso exclusivamente em ambiente doméstico, como segue (fls. 830):

9. O produto objeto desse trabalho — ADEGA, modelos básicos BZC12, BZB28, BZB33 e BZB51, fabricadas exclusivamente fora do Brasil e comercializadas pela WHIRLPOOL, na unidade fabril de Joinville, tem como aplicação específica, o condicionamento de garrafas de vinho, em temperaturas e condições apropriadas para uso, exclusivamente em ambiente doméstico, possuindo fonte própria de produção de frio, na faixa de temperatura que variam de acordo com o modelo, o tipo de vinho a ser conservado e com a necessidade do consumidor. É fabricada e comercializada em duas cores (inox ou preto), possuindo porta não cega (com vidro de dupla camada e dispositivo térmico por aquecimento, via resistência elétrica, que evita condensação no vidro), conforme verificado na fábrica e nos documentos apresentados. Abaixo mostramos Figuras genéricas das Adegas obtidas na internet em <https://www.brastemp.com.br/eletrodomesticos/adega>, em 12/06/2019.

Por sua vez, o Laudo Técnico nº 01/2018, emitido pela Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, abrange as adegas dos modelos BZB51, BZB33 e BZB28, "(...) atualmente classificadas sob o código 8418.50 – outros móveis – e questiona-se se estas deveriam ou não ser classificadas sob o código 8418.2 – refrigeradores do tipo doméstico – questão essa que deu origem ao presente

laudo técnico” (fls. 852, grifei). Na análise, conclui-se que estas adegas possuem uma faixa de operação de temperatura entre 5º C e 18º C, sendo equipamentos de refrigeração destinados ao armazenamento exclusivo de vinhos (wine storage appliance), não podendo ser consideradas refrigeradores domésticos, e “(...) devem ser enquadradas na classificação de número 8418.50 da tabela de Alíquotas de IPI definidas pela NCM” (fls. 864). Além deste laudo se ater à questão diversa da ora em debate, resalto que o §1º do art. 30 do Decreto nº 70.235, de 1972, determina que não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos, inclusive as Instruções Normativas RFB nº 1.800, de 21 de março de 2018, e 2.086, de 08 de junho de 2022, determinam que os laudos não poderão conter quaisquer indicações sobre posições, subposições, itens ou códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

No mesmo sentido, o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 06, de 20 de dezembro de 2018, esclarece a distinção entre os aspectos técnicos, que podem ser apurados por laudo técnico, e a determinação da classificação fiscal, atribuição da autoridade fiscal, como se depreende do trecho que segue com os grifos do original:

32. Os aspectos técnicos a serem esclarecidos por meio de laudos e pareceres correspondem às características dos produtos. Note-se que a RFB exige, para a análise de consulta a respeito de classificação fiscal, que o interessado apresente várias informações, tais como: forma ou formato (líquido, pó, escamas, blocos, chapas, tubos, perfis, entre outros); apresentação e tipo de embalagem (a granel, tambores, caixas, sacos, doses, entre outros); matéria ou materiais de que é constituída a mercadoria e suas percentagens em peso ou em volume; função principal e secundária, princípio e descrição do funcionamento; aplicação, uso ou emprego; processo detalhado de obtenção.

33. Os aspectos mencionados no item 32 correspondem a questões de fato, cuja determinação é baseada na aplicação de conhecimentos científicos de disciplinas como física, química e engenharia. Quando há dúvida a esse respeito, este é precisamente o campo de atuação do profissional técnico que elaborará laudo ou parecer que se restringirá a analisar aspectos verdadeiramente técnicos e, em geral, suas conclusões são adotadas sem que haja controvérsias.

34. Entretanto, observa-se que, em processos que discutem classificação fiscal, é comum a juntada de laudos ou pareceres que contêm, de maneira direta ou indireta, a indicação de como a mercadoria deve ser classificada na NCM, para fins tributários e aduaneiros. Como já visto, tal procedimento exorbita dos limites da análise técnica efetuada por peritos.

35. De acordo com o já transcrito art. 30 do Decreto nº 70.235, de 1972, os laudos ou pareceres serão adotados pelas autoridades tributárias e aduaneiras nos aspectos técnicos da competência de quem os emitiu. Em

se tratando de identificação de produtos para fins de classificação fiscal, os laudos ou pareceres são assinados por peritos capacitados em áreas como química ou engenharia. Muitas vezes, porém, os autores destes documentos registram entendimentos baseados em aspectos econômicos e comerciais, situações em que esses entendimentos não podem ser aceitos, na parte em que exorbitem do escopo da identificação de produtos para fins de classificação fiscal e da área de especialização dos signatários.

De acordo com esse Parecer, a função dos profissionais encarregados de identificar as características técnicas dos produtos não se confunde com a das autoridades competentes para determinar o correto código de classificação fiscal de mercadorias: aos primeiros compete fornecer os subsídios necessários para que os últimos tenham condições de aplicar a legislação adequada.

No caso concreto, verifico que não há propriamente divergência na identificação das mercadorias, mas sim na interpretação dos textos da Nomenclatura para a definição da classificação fiscal. Como se viu, as mercadorias foram devidamente identificadas, sendo possível apurar os elementos necessários à determinação da classificação fiscal, com base nos manuais fornecidos pela interessada, bem como nos documentos técnicos apresentados na impugnação.

Destaco que não há quaisquer dúvidas quanto aos quesitos apresentados pela impugnante para a proposição de perícia técnica, eis que os documentos indicam as funções realizadas pelas adegas, sendo ainda possível aferir se permitem a “exposição” dos vasilhames de vinho armazenados em seu interior, mesmo com a porta fechada. De fato, o que se debate nos autos é a adequação do enquadramento das adegas na NCM 8418.50.90 que abrange outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio.

Como visto, a existência de porta de vidro em todos os modelos de adegas de vinhos (conforme manuais analisados pela Fiscalização), destaca-se como um elemento típico para a exposição dos vinhos (“produto”, como termo previsto na subposição 8418.50.90), facilitada inclusive pelo sistema de iluminação interna, traz como característica básica e inerente a exposição do conteúdo, mesmo com a porta fechada.



Desta forma, é desnecessária a produção de prova pericial, eis que não há dúvidas quanto à identificação das mercadorias importadas, pelo que, nos termos do art. 18 c/c art. 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, indefiro a conversão do julgamento da impugnação em diligência, para o fim de produção de perícia técnica.

Devidamente identificadas as mercadorias, passo à análise da classificação fiscal.

É incontestado que as mercadorias não se classificam nas subposições 8418.10, 8418.30 e 8418.40, pois não possuem a função de congelador; não podem ser incluídas na subposição 8418.2, como refrigeradores de uso doméstico, dado que não foram projetadas para a conservação de alimentos, tão somente a climatização de vinhos; e não podem ser enquadrados na subposição 8418.9, visto que são equipamentos completos. No caso, restam à análise as subposições 8418.50, defendida pela impugnante, e a 8418.6, definida pela fiscalização. No caso, os códigos NCM em discussão se encontram na Tarifa Externa Comum (TEC), como segue (grifei):

84.18 Refrigeradores, congeladores (freezers) e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor, excluindo as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 84.15.

(...)

8418.50 - Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio

8418.50.10 Congeladores (freezers)

8418.50.90 Outros

8418.6 - Outros materiais, máquinas e aparelhos, para a produção de frio; bombas de calor:

8418.61.00 -- Bombas de calor, exceto as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 84.15

8418.69 – Outros

8418.69.10 Máquinas não domésticas para preparação de sorvetes

8418.69.20 Resfriadores de leite

8418.69.3 Unidades fornecedoras de água, sucos ou bebidas carbonatadas

(...)

8418.69.40 Grupos frigoríficos de compressão para refrigeração ou para ar-condicionado, com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora

8418.69.9 Outros

8418.69.91 Resfriadores de água, de absorção por brometo de lítio

8418.69.99 Outros

(...)

A fiscalização entende que as adegas não podem ser enquadradas na subposição 8418.50, pretendida pela impugnante, vez que não se destinam à exposição de produtos, como, por exemplo, os balcões frigoríficos para venda de frios e laticínios. Na falta de subposição específica, as adegas devem ser classificadas como outros aparelhos para produção de frio na subposição de 1º nível 8418.6, e como não se trata de bombas de calor, incluem-se na subposição de 2º nível 8418.69. Por fim, na falta de item e subitem mais específicos, enquadram-se na NCM 8418.69.99, por força das RGI 1 e 6 c/c RGC-1.

Por sua vez, a impugnante defende que a interpretação do termo "exposição" não pressupõe ato de comércio, mas sim como "deixar visível" o conteúdo das adegas, e alega que a finalidade comercial não consta do texto da subposição.

Ocorre que para se enquadrar na NCM 8418.50.90, a mercadoria há de cumprir os seguintes requisitos: a) se caracterizar como um móvel (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes); b) com finalidade de conservação e exposição de produtos; c) incorporar um equipamento para a produção de frio. Embora a palavra "produto"² não conste do texto oficial em inglês da subposição 8418.50, conforme alegado pela impugnante, o fato é que o texto oficial em português na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 15 de dezembro de 2016, e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, traz exatamente a "conservação e exposição de produtos".

No caso, as adegas são próprias para climatização de vinhos e não foram concebidas para a exposição de "produtos", tampouco se configuram como móvel, com equipamento para a produção de frio, para conservação de "produtos", pois os vinhos não são alimentos que precisem ser conservados, por não serem de natureza perecível.

Ademais, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio das Soluções de Consulta exaradas pelo Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias (Ceclam), concluiu que as adegas próprias para climatização de vinhos, embutível (built-in)

ou não, com sistema de refrigeração por compressor e porta de vidro transparente, classificam-se na NCM 8418.69.99.

O entendimento da RFB/Ceclam coaduna com o exposto no auto de infração: as adegas de vinhos não foram concebidas para a exposição de produtos, pelo que devem ser classificadas como outros aparelhos para produção de frio na subposição de 1º nível 8418.6. Esta, por sua vez, encontra-se desdobrada nas seguintes subposições de 2º nível: 8418.61 (bombas de calor, exceto as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 84.15) e 8418.69 (outros); restando a subposição de 2º nível 8418.69. Por falta de item específico, estas mercadorias devem ser classificadas no item 8418.69.9, que se subdivide nos subitens: 8418.69.91 (resfriadores de água, de absorção por brometo de lítio) e 8418.69.99 (outros). Conclui-se pela classificação na NCM 8418.69.99, com base nas RGI-1 (texto da posição 84.18), RGI-6 (textos das subposições 8418.6 e 8418.69) e RGC-1 (textos do item 8418.69.9 e do subitem 8418.69.99) da NCM constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016.

Ressalto que essas Soluções de Consulta se encontram, na íntegra, na Internet no site <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action>. No intuito de demonstrar a similaridade entre essas mercadorias, transcrevo as ementas das Soluções de Consulta, acompanhada das imagens disponíveis nos respectivos Relatórios:

Solução de Consulta nº 98.424 – Cosit, de 17 de dezembro de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 8418.69.99

Mercadoria: Adega própria para climatização de vinhos, com duas zonas de temperatura (dual zone), não concebida para a exposição do produto, com sistema de refrigeração por compressor, display para controle digital de temperatura de 5 a 18°C (zona superior 5 a 10°C, zona inferior 10 a 18°C), porta de vidro transparente e cinco prateleiras de madeira com bordas em aço inoxidável, com capacidade para 34 garrafas padrão bordalesa de 750 ml, dimensões 493 x 840 x 587 mm (LxAxP).

Dispositivos Legais: RGI-1, RGI-6 e RGC-1 da NCM/SH, constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, com alterações posteriores, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, com alterações posteriores. Subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018



Solução de Consulta nº 98.422 – Cosit, de 17 de dezembro de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 8418.69.99

Mercadoria: Adega própria para climatização de vinhos, com duas zonas de temperatura (dual zone), não concebida para a exposição do produto, com sistema de refrigeração por compressor, display para controle digital de temperatura de 5 a 22°C, porta de vidro transparente e doze prateleiras de madeira com bordas em aço inoxidável, com capacidade para 84 garrafas padrão bordalesa de 750 ml, dimensões 596 x 1416 x 620 mm (LxAxP).

Dispositivos Legais: RGI-1, RGI-6 e RGC-1 da NCM/SH, constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, com alterações posteriores, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, com alterações posteriores. Subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.



Solução de Consulta nº 98.421 – Cosit, de 17 de dezembro de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 8418.69.99

Mercadoria: Adega embutível própria para climatização de vinhos, com duas zonas de temperatura (dual zone built-in), não concebida para a exposição do produto, com sistema de refrigeração por compressor, display para controle digital de temperatura de 5 a 22°C, porta de vidro transparente e doze prateleiras de madeira com bordas em aço inoxidável, com capacidade para 56 garrafas padrão bordalesa de 750 ml, dimensões 755 x 820 x 612 mm (LxAxP).

Dispositivos Legais: RGI-1, RGI-6 e RGC-1 da NCM/SH, constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, com alterações posteriores, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, com alterações posteriores. Subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.



Solução de Consulta nº 98.150 – Cosit, de 16 de abril de 2019

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 8418.69.99

Mercadoria: Adega própria para climatização de vinhos, não concebida para a exposição do produto, com sistema de refrigeração por compressor, display para controle digital de temperatura de 4 a 18°C, porta de vidro com acabamento em aço inoxidável, com capacidade para 28 garrafas, dimensões 430 x 830 x 515 mm (LxPxA).

Dispositivos Legais: RGI 1, RGI 6 e RGC 1 da NCM constante da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 8.950, de 2016, e alterações posteriores. Subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.



Solução de Consulta nº 98.149 – Cosit, de 16 de abril de 2019

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 8418.69.99

Mercadoria: Adega própria para climatização de vinhos, não concebida para a exposição do produto, com sistema de refrigeração por compressor, display para controle digital de temperatura de 4 a 18°C, porta de vidro com acabamento em aço inox, com capacidade para 15 garrafas, dimensões 430 x 515 x 475 mm (LxPxA).

Dispositivos Legais: RGI 1, RGI 6 e RGC 1 da NCM constante da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 8.950, de 2016, e alterações posteriores. Subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.



Solução de Consulta nº 98.013 – Cosit, de 31 de janeiro de 2019

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 8418.69.99

Mercadoria: Adega própria para climatização de vinhos, com duas zonas de temperatura (dual zone), não concebida para a exposição do produto, com

sistema de refrigeração por compressor, display para controle digital de temperatura de 5 a 20°C, porta de vidro especial antirradiação UV, com capacidade para 152 garrafas ou 388 litros, dimensões 595 x 710 x 1720 mm (LxPxA).

Dispositivos Legais: RGI-1, RGI-6 e RGC-1 da NCM/SH, constante da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, com alterações posteriores, e da Tipi, aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, com alterações posteriores. Subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 1992, e consolidadas pela IN RFB nº 1.788, de 2018.



Como se vê, essas Soluções de Consulta contemplam as adegas de vinhos climatizadas, próprias para embutir ou não, com porta de vidro transparente e distintas capacidades de armazenamento. Compulsando os documentos acostados aos autos pela fiscalização e as próprias fotos das mercadorias importadas constantes da impugnação, é inequívoco que se trata de mercadorias similares.

Às fls. 709 e 711, mais imagens das mercadorias sob análise:

CARACTERÍSTICAS GERAIS

BZB51

- 1 - Painel de controle Dual Zone
- 2 - Iluminação interna
- 3 - Prateleiras de madeira para garrafas
- 4 - Pés niveladores
- 5 - Porta de vidro



BZB33

- 1 - Painel de controle Dual Zone
- 2 - Iluminação interna
- 3 - Prateleiras para garrafas
- 4 - Pés niveladores
- 5 - Porta de vidro



BZB28

- 1 - Painel de controle Single Zone
- 2 - Iluminação interna
- 3 - Prateleiras para garrafas
- 4 - Pés niveladores
- 5 - Porta de vidro



Figura 2 – Adega BZB51



Figura 3 – Adega BZB33



Figura 4 – Adega BZB28

Desta forma, considerando que essas Soluções de Consulta determinam que essas mercadorias se classificam na NCM 8418.69.99, entendo que a autoridade fiscal se encontra vinculada a este entendimento, como preceituam a Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 08 de maio de 2014, e a Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 09 de dezembro de 2021 (grifei):

Instrução Normativa RFB nº 1.464, de 2014

Art. 15. A Solução de Consulta, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda qualquer sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consultante, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

Instrução Normativa RFB nº 2.057, de 2021

Art. 33. As soluções de consulta, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que a mercadoria se enquadre nas características descritas na ementa, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

Desta forma, regra geral, no âmbito da RFB, não é cabível a discussão da classificação fiscal definida em Solução de Consulta, inclusive no que tange ao julgamento de primeira instância, dado que impende aos julgadores observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, e os demais atos vinculantes, nos termos do inciso V do art. 17 da Portaria MF nº 340, de 08 de outubro de 2020.

Considerando que as referidas Soluções de Consulta classificam mercadorias similares, seja no funcionamento, na finalidade e nas demais características, inclusive a apresentação de porta de vidro transparente, cerne da discussão quanto à abrangência da expressão “exposição de produtos”, entendo que não compete ao julgador de primeira instância afastar suas conclusões.

Registro ser irrelevante a alegação da impugnante de que a quase totalidade das Soluções de Consulta de 2018 foram emitidas a um único interessado, sendo diferenciadas apenas com relação ao modelo da adegas analisada. Como se evidenciou, estas Soluções de Consulta identificam as mercadorias pela descrição detalhada, além de fotos, o que possibilitou verificar a similaridade com as adegas de vinhos objeto da fiscalização.

Cabe ainda observar que a alegação da impugnante para a aplicação da RGI-3, segundo a qual a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas, não se aplica ao presente caso. A utilização da RGI-3, não sendo possível a aplicação da RGI-1, tampouco da RGI-2 (Regra 2a - para artigo incompleto, inacabado ou desmontado), é para os casos em que pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições, por aplicação da Regra 2b ou por qualquer outra razão. Esta regra estabelece três métodos para classificar mercadorias que, a priori, seriam suscetíveis de se incluírem em várias posições diferentes. Esses métodos utilizam-se na ordem em que são incluídos na Regra: a) posição mais específica; b) característica essencial (para produtos misturados, obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho); c) posição colocada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

No caso concreto, não é o que se verifica, visto que a classificação das mercadorias foi fundamentada nas RGI-1 (texto da posição 84.18), RGI-6 (textos das subposições 8418.6 e 8418.69) e RGC-1 (textos do item 8418.69.9 e do subitem 8418.69.99).

Quanto às cópias de decisões do órgão responsável do governo do Estados Unidos da América, anexadas pela impugnante com suas respectivas traduções juramentadas (Doc. 05), classificando as adegas climatizadas de vinhos na subposição 8418.50.90 (sic), noto que não se sobrepõem ao entendimento da RFB, órgão competente para a classificação fiscal das mercadorias no Brasil. O já citado Parecer Normativo Cosit/RFB nº 06, de 2018, esclarece que, nos países que internalizaram em seu ordenamento jurídico a Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, a interpretação das regras que regulam a classificação fiscal de mercadorias é de competência de autoridades tributárias e aduaneiras. No Brasil, tal função é exercida pelos Auditores-Fiscais da RFB.

A aludida óbvia importância das Consultas, atinentes a país diverso, defendida pela impugnante, não prospera no caso concreto. É evidente que a competência da OMA, para disciplinar eventuais interpretações diferentes sobre a classificação de mercadorias, está sujeita às previsões normativas. Neste sentido, a OMA publica periodicamente, em francês e inglês, a coletânea oficial contendo todos os pareceres aprovados pelo Comitê do Sistema Harmonizado (CSH). A tradução para os diferentes idiomas nacionais e a sua posterior internalização é de competência de cada Parte Contratante à Convenção, no nosso caso, do Secretário da Receita Federal do Brasil. De fato, estes pareceres de classificação são de cumprimento obrigatório por parte da RFB e dos demais intervenientes no comércio internacional, mas a impugnante não apresentou quaisquer elementos que indiquem a manifestação oficial da OMA quanto à classificação das mercadorias sob análise.

Por todo o exposto, deve ser mantida a classificação fiscal das mercadorias importadas na NCM 8418.69.99 e, por conseguinte, o lançamento do IPI - Importação e acréscimos legais.

No que se refere à COFINS - Importação, a impugnante defende que não deve prosperar a cobrança, pois entende que a alíquota correta para o período é a de 9,65%, tendo em vista a inconstitucionalidade do adicional de alíquota de 1%, instituída pela Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, que alterou o art. 8º, §21, da Lei 10.865, de 30 de abril de 2004. É cediço que não compete à autoridade julgadora administrativa apreciar alegações sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo as hipóteses previstas no 4º 6 do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972 (grifei):

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Desta forma, deve ser mantido o lançamento da COFINS - Importação e acréscimos legais, face à adoção incorreta da alíquota.

Quanto à multa regulamentar, devido à classificação incorreta das mercadorias, prevista no inciso I do art. 84 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, a impugnante alega que a fiscalização não teria observado o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 12, de 21 de janeiro de 1997, pois as mercadorias se encontram corretamente descritas. No entanto, este ato normativo disciplina penalidades distintas, as infrações administrativas ao controle das importações, relacionada à exigência de licenciamento de importação (grifei):

(...)

declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior - SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, 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.

No atual Regulamento Aduaneiro, essas multas estão previstas no art. 706 (grifei):

Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009

Art. 706. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, caput e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2º):

I - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembarcados no regime comum de importação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea “b”, e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2º); e

b) pelo embarque de mercadoria antes de emitida a licença de importação ou documento de efeito equivalente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea “b”, e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2º);

II - de vinte por cento sobre o valor aduaneiro pelo embarque da mercadoria depois de vencido o prazo de validade da licença de importação respectiva ou documento de efeito equivalente, de mais de vinte até quarenta dias (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea “a”, item 2, e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2º); e

III - de dez por cento sobre o valor aduaneiro, pelo embarque da mercadoria, depois de vencido o prazo de validade da licença de importação respectiva ou documento de efeito equivalente, até vinte dias (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso III, alínea “a”, item 1, e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2º).

§ 1º Considera-se importada sem licença de importação ou documento de efeito equivalente, a mercadoria cujo embarque tenha se efetivado depois de decorridos mais de quarenta dias do respectivo prazo de validade (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, § 1º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2º).

(...)

Já a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro não tem relação com o licenciamento de importação, sendo devida nas seguintes hipóteses (grifei):

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

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

II - quantificada incorretamente na unidade de medida estatística estabelecida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; ou

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

§ 1º As informações referidas no inciso III do caput, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):

I - identificação completa e endereço das pessoas envolvidas na transação: importador ou exportador; adquirente (comprador) ou fornecedor (vendedor), fabricante, agente de compra ou de venda e representante comercial;

II - destinação da mercadoria importada: industrialização ou consumo, incorporação ao ativo, revenda ou outra finalidade;

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmam sua identidade comercial;

IV - países de origem, de procedência e de aquisição; e V - portos de embarque e de desembarque.

(...)

Noutra linha, a impugnante aduz que não houve indicação de dolo, sendo inquestionável a boa-fé da impugnante, deveria a fiscalização ter comprovado que havia intenção da impugnante em enganar a fiscalização, o que não ocorreu. Não assiste razão à interessada, visto que, para a aplicação da multa em discussão, basta que o importador indique a classificação errônea da mercadoria em Declaração de Importação. A Súmula Carf nº 161 evidencia este entendimento (grifei):

O erro de indicação, na Declaração de Importação (DI), da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I, da MP 2.158-35/2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.

É cediço que, em regra, a responsabilidade por infrações é objetiva, como preceitua o art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

No mesmo sentido, determina o Regulamento Aduaneiro:

Art. 673. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, caput).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º).

Dado que a fiscalização apurou a classificação incorreta das mercadorias no código NCM, deve ser mantida a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias.

A impugnante contesta a exigência de juros sobre as multas, sob o argumento de que não há no ordenamento norma vigente que determine esta incidência e que, por hipótese argumentativa, não seria possível a exigência a partir da data da lavratura do auto de infração, mas somente a partir da definitividade do lançamento tributário.

Não lhe assiste razão, eis que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, a teor do disposto no § 1º do art. 113 do CTN. A seu turno, o art. 139 do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Do cotejo destes dispositivos legais, conclui-se que o crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária, visto que ambos constituem a obrigação tributária, a qual tem a mesma natureza do crédito a ela correspondente.

Portanto, o crédito tributário objeto deste processo deve ser entendido como uma obrigação tributária principal cujo objeto é o pagamento de multa lançada. Neste caso, está sujeito, como qualquer outro crédito tributário, ao acréscimo de juros moratórios, conforme a previsão contida no art. 161 do CTN, que estabelece:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Neste sentido, determina o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (grifei):

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

A expressão “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições”, contida no caput do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, inclui todas as rubricas que compõem o crédito fazendário, incluindo a multa punitiva pelo descumprimento de obrigação legalmente estabelecida, seja principal ou acessória. O art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996, afasta qualquer dúvida acerca da aplicabilidade de juros de mora sobre multas isoladas (grifei):

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Se não fosse esse o entendimento, o sujeito passivo do qual se exigiu apenas multa isolada poderia ficar anos sem quitar o débito, que iria permanecer no mesmo valor, independentemente da desvalorização monetária. Por certo, tal situação seria incompatível com as normas que regem o direito obrigacional, inclusive no âmbito privado. A imposição dos juros de mora não se trata de agravamento da multa aplicada, antes visa à mera atualização do crédito tributário.

No mesmo sentido, aqui referente à cobrança de juros sobre multa de ofício, determina a Súmula Vinculante do Carf nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Em síntese, o crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês

subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Cabe ainda destacar o disposto no Regulamento Aduaneiro (grifei):

Art. 744. Sempre que for apurada infração às disposições deste Decreto, que implique exigência de tributo ou aplicação de penalidade pecuniária, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deverá efetuar o correspondente lançamento para fins de constituição do crédito tributário (Lei no 5.172, de 1966, art. 142, caput; e Lei no 10.593, de 2002, art. 6º, inciso I, alínea “a”, com a redação dada pela Lei no 11.457, de 2007, art. 9º). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

(...)

Art. 745. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43, caput).

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma do caput, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43, parágrafo único).

Desta forma, é cabível a incidência dos juros de mora sobre as multas em questão nos autos.

Quanto ao protesto genérico por produção de provas, é cediço que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstre a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, como previsto no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Por todo o exposto, julgo improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

Contra essa decisão, a RECORRENTE interpôs, perante este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, Recurso Voluntário, com o seguinte pedido:

9 DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a Recorrente seja conhecido o presente Recurso Voluntário e dado INTEGRAL PROVIMENTO, para que seja reformado o v. Acórdão da DRJ, ora recorrido.

Os argumentos apresentados pela RECORRENTE, para a reforma do Acórdão *a quo*, no sentido de manter a classificação fiscal declarada por ela em suas declarações de importação e afastar a cobrança do adicional de 1% da COFINS-importação não recolhido, mais acréscimos legais, serão analisados em meu voto, quanto ao mérito da questão.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Anselmo Messias Ferraz Alves, Relator

CONHECIMENTO

Tomo conhecimento do Recurso, pois ele é tempestivo e preenche as demais condições processuais.

MÉRITO

Classificação Fiscal

Trata o presente processo, principalmente, sobre classificação fiscal de mercadorias. Sendo assim, antes da análise dos argumentos da RECORRENTE, faz-se necessário uma pequena apresentação, nos seus aspectos essenciais à classificação fiscal, da legislação de regência, das mercadorias objeto da lide e de seus pontos incontroversos.

Legislação

A utilização das Regras Gerais de Interpretação – RGI, das Regras Gerais Complementares – RGC, das Notas Complementares e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH para classificação fiscal de mercadorias possui amparo legal no artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.154, de 1º de março de 1971. O parágrafo único do artigo 94 do Regulamento Aduaneiro (RA), aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, reproduziu essa base legal, adaptando sua nomenclatura à atualidade.

Art. 94. A alíquota aplicável para o cálculo do imposto é a correspondente ao posicionamento da mercadoria na Tarifa Externa Comum, na data da ocorrência do fato gerador, uma vez identificada sua classificação fiscal segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul.

Parágrafo único. Para fins de classificação das mercadorias, a interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Comum do Mercosul será feita com observância das Regras Gerais para Interpretação, das Regras Gerais Complementares e das Notas Complementares e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, da Organização Mundial das Aduanas (Decreto-Lei no 1.154, de 1º de março de 1971, art. 3º, caput).

As Notas Complementares e as NESH estão distribuídas pela Tarifa Externa Comum – TEC, sendo que as RGI e as RGC são as seguintes:

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes Regras:

Regras Gerais de Interpretação (RGI)

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:

2.

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.

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

5. Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:

a) Os estojos para câmeras fotográficas, instrumentos musicais, armas, instrumentos de desenho, joias e artigos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos artigos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens que contenham mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

6. A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, bem como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na aceção da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

Regras Gerais Complementares (RGC)

1. As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, mutatis mutandis, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

2. As embalagens que contenham mercadorias e que sejam claramente suscetíveis de utilização repetida, mencionadas na Regra 5 b), seguirão seu próprio regime de classificação sempre que estejam submetidas aos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária ou de exportação temporária. Caso contrário, seguirão o regime de classificação das mercadorias.

Mercadorias

Identificação: adegas de vinho;

Apresentação: gabinetes em aço e plástico, com portas frontais em vidro, com iluminação interna, permitindo a visualização das garrafas de vinho (imagens entre as fls. 79 e 81 do Relatório Fiscal e nas fls. 945 e 948 do Recurso Voluntário);

CARACTERÍSTICAS GERAIS

BZB51

- 1 - Painel de controle Dual Zone
- 2 - Iluminação interna
- 3 - Prateleiras de madeira para garrafas
- 4 - Pés niveladores
- 5 - Porta de vidro



BZB33

- 1 - Painel de controle Dual Zone
- 2 - Iluminação interna
- 3 - Prateleiras para garrafas
- 4 - Pés niveladores
- 5 - Porta de vidro



BZB28

- 1 - Painel de controle Single Zone
- 2 - Iluminação interna
- 3 - Prateleiras para garrafas
- 4 - Pés niveladores
- 5 - Porta de vidro



Figura 2 – Adega BZB51



Figura 3 – Adega BZB33



Figura 4 – Adega BZB28



Magnified view

JG36A

Specification:

- 1) Recommended bottles to hold (750ml): 34 bottles
- 2) Rated voltage/frequency: 100V 50/60Hz, 115V 60Hz, 220-240V 50/60Hz
- 3) Power input: 110W
- 4) Range of indoor temperature: 5-18°C
- 5) Pattern of temperature control: computer control
- 6) Range of indoor humidity: >65%RH
- 7) Ambient temperature: 5-25°C
- 8) Form of cooling system: by compressor
- 9) Body dimensions: 380 x 602 x 865mm
- 10) Shelf assortment: 4 full shelves and 2 half shelf (wire shelf with wooden edged/Wooden shelf/wooden shelf with stainless steel edged)
- 11) Door style: stylish black glass door / seamless stainless steel door / stainless steel door / aluminum door frame
- 12) Cabinet color: black
- 13) Interior light: White/Blue/ Orange LED
- 14) System type: frost free
- 15) Key lock: no

Outer packing:
Carton dimensions: 415 x 670 x 895mm
N.W.: 38kg
G.W.: 38kg



JG50B

Specification:

- 1) Recommended bottles to hold (750ml): 48 bottles (upper:16 , lower :28)
- 2) Rated voltage/frequency: 100V 50/60Hz, 115V 60Hz, 220-240V 50/60Hz
- 3) Power input: 140W
- 4) Range of indoor temperature: upper-5-10°C ; lower-10-18°C
- 5) Pattern of temperature control: computer control
- 6) Range of indoor humidity: >65%RH
- 7) Ambient temperature: 5-25°C
- 8) Form of cooling system: by compressor
- 9) Body dimensions: 605 x 602 x 875mm
- 10) Shelf assortment: 5 full shelves and 1 half shelf (wire shelf with wooden edged/Wooden shelf/wooden shelf with slide rail)
- 11) Door style: stylish black glass door / seamless stainless steel door / stainless steel door
- 12) Cabinet color: black
- 13) Interior light: White/Blue/ Orange LED
- 14) System type: frost free
- 15) Key lock: no

Outer packing:
Carton dimensions: 680 x 725 x 930mm
N.W.: 55kg
G.W.: 59kg



Processo de produção de frio: por compressão, condensação e evaporação de gás, contendo compressor, condensador e evaporador;

Finalidade das adegas: climatização/conservação de vinhos dentro de uma faixa de temperatura apropriada a cada tipo de vinho (brancos e tintos), sendo entre 5° e 18°C.

Pontos Incontroversos

Tanto Fiscalização, DRJ 09 e RECORRENTE concordam quanto aos seguintes pontos:

- Pela aplicação da RGI 1 e da NESH para a posição 84.18, tais adegas se classificam na posição 84.18 do SH: Refrigeradores, congeladores (freezers) e outros materiais, máquinas e aparelhos, para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor, exceto as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 84.15; e
- Pela aplicação ISO 7371, essas adegas não podem ser classificados nas subposições 8418.10, 8418.2, 8418.30 ou 8418.40, pois não possuem a função de congelador, não podendo ser consideradas refrigeradores nem congeladores. Tal ISO 7371 foi utilizada por não haver qualquer texto no SH que dirimisse essa questão.

Argumentos da RECORRENTE

Apresentadas as regras de classificação, identificados os objetos a serem classificados e mostrados os pontos incontroversos, passo à análise dos argumentos da RECORRENTE:

Fl. 943.

3 O PRODUTO OBJETO DO PROCESSO – AS ADEGAS DE VINHO COM PORTA DE VIDRO. AS CARACTERÍSTICAS DO PRODUTO

No curso da Impugnação, a Recorrente trouxe laudos, e o manual dos produtos a fim de possibilitar aos Julgadores, amplo conhecimento do objeto da investigação, pois, para classificar o produto é preciso conhecê-lo.

Ao analisar o Acórdão recorrido, verifica-se a seguinte descrição. Consta do Acórdão:

Noto que as mercadorias foram devidamente identificadas pela fiscalização, com base nos documentos apresentados pela interessada, em especial os manuais dos equipamentos, tendo se observado as características e funcionamento das adegas de vinhos, bem como que se destinam a uso doméstico e não possuem a função de congelamento. De igual modo, os documentos técnicos trazidos na impugnação corroboram as características básicas destas adegas apontadas pela fiscalização. Neste sentido, o Relatório Técnico nº 000.307/2019, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT, refere que as adegas dos modelos BZC12, BZB28, BZB33 e BZB51, abrangem itens como a porta não cega (visor de vidro com características de expositor do conteúdo), o ajuste de temperatura eletrônico com "set point" de modo a estabelecer ao usuário uma faixa de conforto para armazenamento e condicionamento do vinho, bem como a presença ou não de sistema Dual Zone, para armazenamento de vinhos de diferentes tipos ao mesmo tempo, e a presença ou não de prateleiras de madeira. Destaco que o Instituto Nacional de Tecnologia - INT atesta que estes equipamentos se destinam ao uso exclusivamente em ambiente doméstico, como segue (fls. 830).

E, sobre o tema das características do produto, consta da decisão:

No caso concreto, **verifico que não há propriamente divergência na identificação das mercadorias, mas sim na interpretação dos textos da Nomenclatura para a definição da classificação fiscal.** Como se viu, as mercadorias foram devidamente identificadas, sendo possível apurar os elementos necessários à determinação da classificação fiscal, com base nos manuais fornecidos pela interessada, bem como nos documentos técnicos apresentados na impugnação. (negritamos).

Cabe esclarecer que a finalidade das adegas de vinho não é para fim exclusivo doméstico. A Recorrente, em sua Impugnação, mostrou que os atuais manuais do produto já não indicam que a validade da garantia seria apenas nos usos domésticos, pois as adegas de vinho são vendidas para os diversos setores, tanto para os consumidores pessoas físicas que os usam em suas residências, como para os consumidores pessoas jurídicas que usam os produtos em bares, restaurantes, escritórios, hotéis, dentre outros.

(...)

Tenho como irrelevante, para fins de classificação fiscal, a finalidade exclusiva doméstica ou não. Não há no texto da posição 84.18 referência ao uso doméstico. A NESH dessa posição utiliza o termo doméstico 3 vezes, duas a título exemplificativo – refrigeradores domésticos e uma como gênero – domésticos ou industriais. Ficou claro por todo o processo que a

advertência de finalidade doméstica se prestava, na época do lançamento, para fins de prestação de garantia do fabricante.

Continua a RECORRENTE:

Com o objetivo de ilustrar o presente Recurso e de acordo com o manual dos modelos BZB28, BZB33 e BZB51 (Doc. 01 da Impugnação), marca BRASTEMP, comercializados pela Recorrente, os produtos adega climatizada para vinhos têm como características gerais o painel de controle, iluminação interna, prateleiras para garrafas, pés niveladores e porta de vidro (...)

O citado Parecer Técnico nº 000.307/209, emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT (Doc. 02 da Impugnação), e indicado no Acórdão, traz as seguintes descrições:

- Aplicação específica: condicionamento de garrafas de vinho em temperaturas e condições apropriadas para uso, dando acesso visual ao seu conteúdo (pág. 18 do Parecer Técnico – Doc. 02, citado).
- Composição: constituída por peças plásticas, metálicas e componentes eletroeletrônicos, nas cores inox ou preta; possui “porta não cega” (com vidro de dupla camada e dispositivo térmico por aquecimento via resistência elétrica, que evita a condensação no vidro); possui fonte própria de produção de frio; possui painel digital para ajuste de temperatura eletrônico, variando entre 5°C e 18°C, com “set point” e interruptor de iluminação da área interna (pág. 18 do Parecer Técnico – Doc. 02, citado).

Para que não parem dúvidas sobre as características da adega de acordo com o Laudo INT, transcreve-se trechos cruciais, que, inclusive trazem a característica da “conservação” dos produtos (vinhos):

j. Queira V.Sa. esclarecer como se dá a função de conservação do vinho, indicando quais os aspectos técnicos da Adega que exercem referida função.

Resposta: A conservação de vinhos e espumantes na temperatura normal de consumo se dá pelo estabelecimento de uma faixa ajustável para condicionamento e a manutenção estável da temperatura estabelecida ao longo do tempo. Sua eficiente vedação térmica mantém as características de baixo consumo de energia e estabilidade térmica pretendida, enquanto que seu projeto de refrigeração (conjunto compressor, evaporadora e condensadora) assegura que se atinja a temperatura de uso.

k. Queira V.Sa. confirmar se, com base nos seus materiais constitutivos indicados na resposta 2, a Adega permite a exposição dos vasilhames de vinho que estão armazenados no seu interior, mesmo quando esta estiver fechada.

Resposta: Sim, pela característica do produto em ter uma porta inteira de vidro transparente, com iluminação interna, inequivocamente o produto Adega, nos modelos BZC12, BZB28, BZB33 e BB51, permite a exposição visual do seu conteúdo, mesmo com a porta fechada.

Conforme laudo supracitado, destaca-se que a “porta não cega” (porta de vidro) tem como característica básica e inerente a exposição do conteúdo, mesmo com a porta fechada (pág. 20 do Parecer Técnico – Doc. 02, citado) que é o tema central deste processo. E a máquina de frio permite a conservação dos vinhos.

Além do INT, os produtos foram avaliados pelo Departamento de Engenharia Mecânica da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, que emitiu o Laudo Técnico nº 01/2018 (Doc. 03 da Impugnação) para a análise técnica das adegas BZB51, BZB33 e BZB28, “que se tratam de equipamentos destinados exclusivamente ao armazenamento e/ou conservação de bebidas” (pág. 13 do Laudo).

Tais informações constantes nos laudos citados permitiram à RECORRENTE as seguintes conclusões:

Os referidos laudos atestam que as adegas:

- a) Não podem ser classificadas como refrigeradores.
- b) Destinam-se ao armazenamento e conservação de bebidas.
- c) Permitem a exposição visual do seu conteúdo.

De minha parte, não há reparos a fazer sobre as conclusões acima da RECORRENTE.

Continua a RECORRENTE:

4 DOS MOTIVOS PARA A REFORMA INTEGRAL DA R. DECISÃO RECORRIDA. A CLASSIFICAÇÃO FISCAL INDICADA PELA RECORRENTE É A CORRETA

Ao aceitar a descrição do produto feita pela Recorrente, fato incontroverso, a decisão ora recorrida, refuta a classificação fiscal pretendida pela Recorrente, primeiramente, por entender que a adega não se destina a “conservar” e “expor” produtos.

Para melhor criticar a decisão, transcreve-se a seguir, trecho do Acórdão:

Por sua vez, a impugnante defende que a interpretação do termo “exposição” não pressupõe ato de comércio, mas sim como “deixar visível” o conteúdo das adegas, e alega que a finalidade comercial não consta do texto da subposição.

Ocorre que para se enquadrar na NCM 8418.50.90, a mercadoria há de cumprir os seguintes requisitos: a) se caracterizar como um móvel (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes); b) com finalidade de conservação e exposição de produtos; c) incorporar um equipamento para a produção de frio. Embora a palavra “produto” não conste do texto oficial em inglês da subposição 8418.50, conforme alegado pela impugnante, o fato é que o texto oficial em português na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 15 de dezembro de 2016, e na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, traz

exatamente a “conservação e exposição de produtos”. No caso, as adegas são próprias para climatização de vinhos e não foram concebidas para a exposição de “produtos”, tampouco se configuram como móvel, com equipamento para a produção de frio, para conservação de “produtos”, pois os vinhos não são alimentos que precisem ser conservados, por não serem de natureza perecível.

Sobre as conclusões da i. Julgadora, acima explanadas, faz-se necessário algumas considerações.

Tem razão a RECORRENTE, quando afirma que a exposição não significa, por si só, ato de comércio. Expor significa deixar algo à mostra de alguém. Certamente que os atos de comércio dependem da exposição de seus produtos, mas isso não significa que um anfitrião, ao expor os seus vinhos a um convidado, queira lhe vender um desses vinhos. De outro lado, já é bastante comum a presença dessas adegas em hotéis e restaurantes, por exemplo, onde a exposição dos vinhos se presta à sua comercialização aos seus hóspedes e clientes.

Tem razão também a RECORRENTE, quando afirma que a finalidade comercial não faz parte do texto da subposição 8418.50. A subposição pretendida pela RECORRENTE, 8418.50, apresenta o seguinte texto: “Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio.” Tampouco existe menção sobre finalidade comercial na NESH da posição 84.18.

Sobre as condições elencadas nas letras (a), (b) e (c) acima, passo à letra (a):

Diz o texto da subposição 8418.50, em relação aos móveis: “Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) ...”.

Compreendo o termo móveis em duas acepções: primeira, móveis no sentido de mobiliário, como mesas, cadeiras, camas, sofás etc.; e, segunda, no sentido de antagônico a fixos, ou seja, móveis como algo que se pode mudar de posição ou local facilmente. Somado a isso, essas duas acepções devem preencher a condição da subposição 8418.50 de serem móveis semelhantes a arcas, armários, vitrines e balcões.

As adegas importadas pela RECORRENTE têm gabinetes, portas em vidro, iluminação interna, prateleiras e pés. Com certeza podemos compará-las a armários, pelas portas e prateleiras, ou a vitrines, por propiciarem a visualização do seu conteúdo e por serem verticais. Essa comparação preenche as condições da primeira acepção de móveis, como mobiliário, e as condições de semelhança da subposição 8418.50.

Para o preenchimento da condição da segunda acepção, da possibilidade de esses móveis serem facilmente deslocáveis, os exemplos fornecidos pelo texto da subposição 8418.50 satisfazem essa condição, pois são móveis nesta acepção. A própria NESH da posição 84.18, ao tratar desses móveis, não condiciona o seu tamanho, justamente por estar implícita a condição de

poderem ser facilmente deslocados. Pelo contrário, ao tratar dos outros tipos de máquinas e aparelhos, para a produção de frio, a NESH aborda a questão do tamanho (grifei).

NESH da posição 84.18

(...)

Os aparelhos acima mencionados só se classificam aqui se se apresentarem nas seguintes formas:

(...)

2) **Armários, móveis, aparelhos e conjuntos** que incorporem um grupo frigorífico completo ou um evaporador de grupo frigorífico, mesmo que contenham dispositivos acessórios, tais como agitadores, misturadores ou formas, como é o caso, por exemplo, dos **refrigeradores domésticos, das vitrines e balcões frigoríficos, dos conservadores de sorvete (gelado*) ou de produtos congelados, dos bebedouros refrigerados para água ou bebidas, das cubas para refrigerar leite ou cerveja, das sorveteiras, etc.**

3) **Instalações frigoríficas de grandes dimensões**, constituídas por elementos não montados numa base comum nem agrupados num único corpo, porém concebidos para funcionarem juntos, seja por expansão direta (os elementos que utilizam o frio incorporam, neste caso, um evaporador), seja mediante um fluido refrigerante secundário (“salmoura”), que é arrefecido por um grupo frigorífico e circula nos tubos instalados entre este último e os elementos utilizadores (expansão indireta). **Estas instalações são especialmente utilizadas para equipar armazéns frigoríficos ou para fins industriais: fabricação de gelo, congelação rápida de produtos alimentícios, arrefecimento de pastas de chocolate, desparafinação de petróleos, indústrias químicas, etc.**

Para dirimir qualquer dúvida sobre a sua característica de móveis, ou outros móveis no caso, temos a NESH da posição 94.03 “Outros móveis e suas partes” (grifei):

Excluem-se desta posição:

(...)

h) **Os móveis frigoríficos**, isto é, **os armários ou outros móveis**, incluindo as sorveteiras, **equipados com um grupo frigorífico** ou com um evaporador de grupo frigorífico, ou concebidos para receber esse equipamento (**posição 84.18**) (...)

Por todo o exposto, tenho a convicção que as adegas importadas podem ser consideradas móveis frigoríficos ou outros móveis, na aceção da subposição 8418.50. Satisfeita então a letra (a) das considerações da DRJ.

Sobre a conservação dos vinhos, a DRJ inovou no processo, é o que diz a RECORRENTE:

Em primeiro lugar há que ser considerado que o tema da “conservação” sequer fez parte do lançamento tributário, pois o próprio agente lançador tomou como

fato incontroverso a perecibilidade do vinho e a necessidade de sua conservação. Neste sentido, são trazidos à colação os seguintes trechos do TVF:

A análise dos elementos apresentados neste relatório até o momento evidencia que os produtos em questão são adegas para conservação de vinhos, com sistema de refrigeração, display para controle digital de temperatura, porta de vidro e prateleiras próprias para facilitar seu acondicionamento. Também confirmado que são para uso doméstico e não comercial e que não possuem a função de congelamento.

E, ainda, nas Soluções de Consulta utilizadas pela decisão recorrida como fundamento para a sua decisão, também não é refutada a característica de conservação dos produtos, pois apenas adentram na interpretação do termo “exposição. A título de exemplo, transcreve-se abaixo, trecho da SC COSIT 98013.

15. Na subposição 8418.50 são contemplados os equipamentos projetados para conservar e expor produtos. Porém, aqui não se está diante de um móvel concebido para exposição, como, por exemplo, os balcões frigoríficos para venda de frios e laticínios. De modo que o texto dessa subposição não corresponde a mercadoria que aqui se analisa e, tampouco, ao da subposição 8418.9 Partes.

Portanto, tal tema não pode ser objeto ou fundamento de decisão.

Está certa a RECORRENTE, quando afirma que a fundamentação da Fiscalização foi toda baseada na exposição ou não dos vinhos e na finalidade doméstica das adegas. Mas já que a RECORRENTE apresentou Parecer Técnico Científico (fls. 1021 e 1022) após a decisão de primeira instância, e foi a DRJ, por meio do voto da i. Relatora, que trouxe à baila a questão da conservação dos vinhos, inovando no processo, resolvi acolher aquele Parecer em sede de Recurso Voluntário, pois o aspecto da conservação, a meu ver, tem caráter essencial na classificação fiscal dessas adegas, e dele, do Parecer, farei uso mais à frente.

Continuando, então. As adegas em análise se prestam à conservação dos vinhos nelas alojados, seja pelo senso comum, seja pelo laudo apresentado pela RECORRENTE, aqui repetido (fl. 847):

j. Queira V.Sa. esclarecer como se dá a função de conservação do vinho, indicando quais os aspectos técnicos da Adega que exercem referida função.

Resposta: A conservação de vinhos e espumantes na temperatura normal de consumo se dá pelo estabelecimento de uma faixa ajustável para condicionamento e a manutenção estável da temperatura estabelecida ao longo do tempo. Sua eficiente vedação térmica mantém as características de baixo consumo de energia e estabilidade térmica pretendida, enquanto que seu projeto de refrigeração (conjunto compressor, evaporadora e condensadora) assegura que se atinja a temperatura de uso.

Vai além o Acórdão *a quo*, acima combatido pela RECORRENTE: “tampouco se configuram como móvel, com equipamento para a produção de frio, para conservação de “produtos”, pois os vinhos não são alimentos que precisem ser conservados, por não serem de natureza perecível.”

Os vinhos precisam ser conservados, pois só garantirão a sua natureza de alimentos não perecíveis, se forem bem conservados. É o que diz o Parecer Técnico Científico (fls. 1021 e 1022):

(...)

Partindo do aspecto legal e técnico, o vinho apresenta modificações contínuas ao longo do tempo, condição essa proporcionada pela composição da matéria prima e pelo teor alcoólico intermediário da bebida (HIDALDO, 2011).

Tais modificações incluem por exemplo: alterações na cor (oxidação de antocianinas e ácidos fenólicos); no olfato (reações de oxirredução e esterificação), e no gustativo (polimerização de taninos e degradação de ácidos orgânicos) (ZAMORRA, 2003).

Entretanto é amplamente estudado e documentado que o processo de evolução do vinho engarrafado está diretamente ligado as condições de armazenamento, tanto em vinho tintos como em vinhos brancos (Azevedo, J. et al., 2022). Fato este demonstrado Ferreira-Lima et al. (2013), que em seu estudo vinhos que mantidos em temperatura ambiente com exposição à luz apresentaram maior degradação de compostos fenólicos e menores valores de índice de escurecimento do que as amostras armazenadas sob condições controladas. Os resultados também verificaram claramente que os fatores luz, temperatura e posição da garrafa afetaram significativamente a composição química dos vinhos.

As condições recomendadas para uma conservação e evolução qualitativa do vinho residem em acondicioná-lo à uma de temperatura de 15º a 17º e a umidade relativa de 70% (ARAPITSAS, P. et al., 2014). Tais condições de armazenamento podem ser proporcionadas possuindo ou adaptando um cômodo, ou através de uma adega climatizada.

Por fim, o vinho o é uma bebida em constante transformação química, e uma condição de armazenamento inadequada, com exposição à luz e ao calor traz prejuízo qualitativo a evolução do produto, tendo seu prazo de validade indeterminado condicionado que o mesmo seja acondicionado em ambiente seco, fresco, arejado e ao abrigo da luz.

Finalmente, sobre a conservação dos vinhos, temos o laudo técnico da UFSC (fls. 861 e 862). Importante mencionar que tal laudo foi acostado aos autos em sede de impugnação:

De acordo com Roseira (2017), a temperatura ideal para armazenamento de vinhos brancos se situa entre 5 e 12°C. Já os vinhos tintos devem ser armazenados entre 10 e 18°C. Similarmente, Madeline et al. (2016) sugerem que vinhos brancos e tintos sejam servidos respectivamente entre 5 e 10°C e 13 e 18°C. De acordo

com os autores, um dos problemas comuns em vinhos brancos guardados em refrigeradores domésticos é a baixa temperatura, que pode levar à perda de aromas e ao sabor ácido durante a degustação. Madeline et al. (2016) recomenda ainda que, para períodos de armazenamento superiores a um ano, o vinho seja acondicionado numa adega com temperatura idealmente entre 10 e 13°C. Fica claro, portanto, que os resultados apresentados anteriormente, estão de acordo com o que a literatura apresenta como ideal para armazenamento de vinhos. As adegas BZB51 e BZB33, por exemplo, têm os compartimentos inferior e superior projetados respectivamente para o armazenamento de vinhos tintos e brancos. A adega BZB28, por sua vez, por não possuir compartimentos independentes, possui uma faixa de temperaturas que abrange tanto o limite ideal para vinhos brancos quanto vinhos tintos.

Vai mais a RECORRENTE:

Também não há que se cogitar que a expressão “exposição de produtos”, indicada na subposição 8418.50, traz a inferência de que o legislador se referia ao ato de exposição para a venda ou comércio.

Segundo o Código de Defesa do Consumidor (art. 3º, §1º, Lei 8.078/90), a palavra “produtos” significa “qualquer bem, móvel ou imóvel, material ou imaterial”, sendo definido também pelos dicionários como “qualquer coisa fabricada; o que é produzido, destinado ao consumo próprio ou ao comércio” (Dicionário Michaelis da Língua Portuguesa, <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/produto/> – consultado em 02-12-2020).

Se a intenção fosse se referir à exposição para venda, o texto, eventualmente, poderia trazer a expressão “exposição de mercadoria”, ao passo que a palavra “mercadoria” está, necessariamente, ligada ao ato de comércio, sendo que a etimologia da palavra deriva do Latim com origem no termo “mercatóre” (mercador).

Tem razão a RECORRENTE. A NESH para a posição 84.18 não faz menção alguma sobre uso comercial ou não. Portanto foi uma questão de interpretação da Fiscalização, das Soluções de Consulta e da DRJ de que o termo produto se restringe à atividade comercial. Não posso concordar com essa interpretação. Sempre que o SH quer restringir um uso, ele o faz, seja no texto das posições e subposições, seja por meio das NESH ou das Notas Complementares.

Vejamos dois exemplos retirados do próprio SH:

NESH da posição 84.19 (grifei):

(...)

Deve notar-se que a presente posição não inclui:

(...)

p) Fornos de micro-ondas **de uso industrial ou comercial, do tipo utilizado em restaurantes ou estabelecimentos semelhantes** (posição 85.14);

(...)

A) As caldeiras, estufas e aparelhos semelhantes de aquecimento, bem como as cubas e outros recipientes de arrefecimento, entre os quais devem distinguir-se:

(...)

Os recipientes simplesmente equipados com os dispositivos mecânicos supracitados (...) aparelhos de aquecimento desta categoria denominam-se “pasteurizadores”, pelo fato deterem sido especialmente concebidos para submeter certos líquidos ou **produtos alimentícios** (leite, manteiga, **vinho**, cerveja, etc.) a uma temperatura determinada, a fim de exterminar a flora microbiana que estes possam conter (...).

Tais exemplos mostram que quando o SH quer fazer a distinção da aplicação comercial, ele a faz explicitamente. O exemplo também mostra que o termo produto é um termo genérico. Se o SH determinar o condicionamento do produto a uma aplicação comercial, assim o fará de forma clara.

Sobre a exposição dos vinhos, a porta de vidro dessas adegas, somada à sua iluminação interna, permitem a visualização de seu conteúdo, ou seja, permitem a exposição das garrafas de vinho em seu interior. Assim, pelo exposto acima, ficam satisfeitas também as condições de conservação e de exposição exigidas pela letra (b) da DRJ.

Quanto à letra (c), a incorporação de um equipamento para a produção de frio, tal incorporação é questão incontroversa no processo.

Como último trecho do Acórdão recorrido a ser analisado, temos:

Embora a palavra “produto” não conste do texto oficial em inglês da subposição 8418.50, conforme alegado pela impugnante, o fato é que o texto oficial em português na Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela (...), traz exatamente a “conservação e exposição de produtos.

Tem razão a DRJ, pois o que importa e tem validade é o texto oficial em português. Além disso, o texto em francês assim traz “Autres meubles (coffres, armoires, vitrines, comptoirs et similaires), pour la conservation et l'exposition de produits, incorporant un équipement pour la production du Froid”. Tal texto tem a seguinte tradução livre: “Outros móveis (baús, armários, vitrines, balcões e similares), para conservação e exposição de produtos, incorporando equipamento para produção de frio”. Com certeza o texto admitido em língua portuguesa foi a tradução francesa, pois esta traz a expressão “pour la conservation et l'exposition de produits”.

Sobre soluções de consulta americanas trazidas aos autos pela RECORRENTE, deixei de analisá-las, pois estes documentos não têm validade no território nacional, somente as adquirindo após um processo próprio, de competência dos poderes executivo e legislativo.

Após todo arrazoado trazido pela RECORRENTE até aqui, ela assim o resume:

No caso em análise, para verificar se a Recorrente fez o enquadramento fiscal correto quanto ao Código 8418.90.50, devem ser feitas as seguintes indagações:

1) As adegas são "outros móveis" que não refrigerador ou congelador? SIM. Os dois laudos apontam, indiscutivelmente, essa característica e a fiscalização bem como decisão de primeira instância concordam com isso.

2) Para "conservação"? SIM. Esses móveis que incorporam um equipamento para a produção de frio, têm por característica a conservação e não a refrigeração de produtos – no caso vinhos e espumantes. Importante considerar que no TVF não houve qualquer questionamento sobre este item, mas a decisão DRJ, de forma totalmente infundada e inovadora (o que não pode ocorrer em decisão de 1ª Instância e é fato causador de nulidade) aduz que o vinho não é “perecível” e por isso não precisa ser “conservado”, alegações que já foram devidamente refutadas.

3) Para "exposição de produtos"? SIM, conforme comprovam os laudos técnicos acostados que identificam tecnicamente a mercadoria, pois, os laudos apontam para o fato de que as adegas servem para exposição. o TVF e a decisão de primeira instância não indicam qualquer critério técnico ou objetivo que justifique o afastamento dessa característica ao produto em tela. (este tema ainda será objeto de mais detalhamento na sequência desta peça recursal).

4) Incorporam "um equipamento para a produção de frio"? SIM. Fato incontroverso no processo.

Concordo com a RECORRENTE. As adegas aqui analisadas são móveis que se prestam à exposição e conservação das bebidas ali depositadas, incorporando compressor, condensador e evaporador para a produção do frio.

Feitas todas essas considerações, é chegada a hora de classificar as adegas importadas.

Posição 84.18

Concordam Fiscalização, RECORRENTE, DRJ e eu que esta é a posição correta para a classificação das adegas importadas, aplicada a RGI 1:

8418 Refrigeradores, congeladores (freezers) e outros materiais, máquinas e aparelhos, para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor, exceto as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 84.15.

Concordam Fiscalização, RECORRENTE, DRJ e eu que, pela aplicação ISO 7371, essas adegas não podem ser classificados nas subposições 8418.10, 8418.2, 8418.30 ou 8418.40, pois não possuem a função de congelador, não podendo ser consideradas refrigeradores nem congeladores. Tal ISO 7371 foi utilizada por não haver qualquer texto no SH que dirimisse essa questão.

A partir daqui, começam as divergências entre Fiscalização/DRJ e RECORRENTE. A RECORRENTE pretende que suas adegas sejam classificadas na subposição 8418.50, já a Fiscalização/DRJ, na subposição 8418.6. Vamos aos seus textos:

8418.50 - Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio.

8418.6 - Outros materiais, máquinas e aparelhos, para a produção de frio; bombas de calor:

Pelo analisado até aqui, as adegas importadas se enquadram na categoria de outros móveis, servem para a conservação e exposição dos produtos nelas acondicionados e incorporam equipamento para produção de frio. Assim, pela comparação com os textos das subposições, aplico as RGI 6 e 1, para classificar as adegas importadas na subposição 8418.50 do SH.

A NESH para a posição 84.18 reforça esse entendimento (grifei):

(...)

2) **Armários, móveis**, aparelhos e conjuntos **que incorporem um grupo frigorífico completo** ou um evaporador de grupo frigorífico, mesmo que contenham dispositivos acessórios, tais como agitadores, misturadores ou formas, como é o caso, por exemplo, dos refrigeradores domésticos, **das vitrines e balcões frigoríficos**, dos conservadores de sorvete (gelado*) ou de produtos congelados, dos bebedouros refrigerados para água ou bebidas, das cubas para refrigerar leite ou cerveja, das sorveteiras, etc.

Como dito antes, nem o texto da posição 84.18 nem a sua NESH condicionam o tamanho desses móveis frigoríficos para exposição dos produtos, assemelhando-se essas adegas a armários, pela porta e prateleiras, ou a vitrines frigoríficas, por serem verticais e pela porta de vidro, com iluminação interna.

Malgrado a quantidade de Soluções de Consulta que dão apoio à Fiscalização e à DRJ, dessas 14 Soluções, 9 utilizam como argumento, para a não aceitação da subposição 8418.50, a não exposição de produtos, por não ser de aplicação comercial. Já as outras 5, além do argumento da exposição, trazem o argumento de que não se prestam à conservação, pois vinhos não precisam ser conservados. Apenas para exemplificar, trago o texto representativo de cada tipo de argumentação (grifei):

Soluções de Consulta 62, 98.013, 98.149, 98.150, 98.421, 98.422, 98.423, 98.424 e 98.425, uma Solução de 2011 e 8 de 17/12/2018 a 16/04/2019:

10. O interessado pleiteia a classificação na subposição 8418.50, onde são contemplados os equipamentos projetados para conservar e expor produtos. **Porém, aqui não se está diante de um móvel concebido para exposição, como, por exemplo, os balcões frigoríficos para venda de frios e laticínios.** Isto fica evidente na divulgação do produto no site do detentor da marca onde se afirma:

“As Adegas (...) são ideais para o seu espaço gourmet, oferecendo o isolamento térmico perfeito para deixar seu vinho na temperatura ideal, além de deixar o ambiente moderno e sofisticado”. “(...) é uma marca conceituada na comercialização de eletrodomésticos de luxo, oferece soluções completas para ambientes gourmets e cozinhas”.

Soluções de Consulta 63, 98.426, 98.427, 98.428 e 98.429, uma de 2011 e 4 de 18/12/2018:

19. Porém, **esse pleito não é admissível, pois o produto ora examinado não se trata de um móvel para conservação e exposição de produtos**, que incorporem um equipamento para a produção de frio como, **por exemplo, os balcões frigoríficos para venda de frios, carnes e laticínios**, embora a consulente afirme se tratar de uma adega de uso profissional. Segundo informações extraídas do site da detentora da marca da adega climatizada sob consulta, essa possui a faculdade de ser embutível. Também encontramos no mesmo site a seguinte informação: “As adegas (...) são ideais para o seu espaço gourmet, oferecendo o isolamento térmico perfeito para deixar seu vinho na temperatura ideal, além de deixar o ambiente moderno e sofisticado”. “(...) é uma marca conceituada na comercialização de eletrodomésticos de luxo, oferece soluções completas para ambientes gourmets e cozinhas”. **Essas informações reforçam a idéia de que a adega em tela não foi concebida para a exposição de produtos.**

(...)

Destarte, o pleito da consulente no sentido que o produto seja classificado como um móvel (com máquina de produção de frios) para conservação e exposição de vinhos não é adequado, **pois os vinhos não são alimentos que precisem ser conservados, por não serem de natureza perecível**. A esse respeito, a Anvisa publicou a RDC nº 216, de 15 de setembro de 2004, que dispõe sobre o regulamento técnico de boas práticas para serviços de alimentação e estabelece procedimentos de boas práticas para serviços de alimentação a fim de garantir as condições higiênico-sanitárias do alimento preparado. Em seu artigo 2, item 2.13, ela dispõe sobre os alimentos perecíveis:

(...)

21. **Pela natureza dos vinhos, não há a necessidade de sua conservação em temperaturas baixas, ainda que fossem produtos a serem expostos nos móveis ou ilhas frigoríficas**, por exemplo, conforme podemos constatar pela leitura de um artigo do site Winepedia (<https://winepedia.com.br/curiosidades/inimigos-da-conservacao-do-vinho/>):

Pelo mostrado acima e por tudo até aqui exposto e analisado sobre as adegas importadas, não posso concordar com as Soluções de Consulta elencadas e, por consequência, com a Fiscalização e a DRJ. Dessa forma, mantenho as adegas importadas classificadas na subposição 8418.50.

Esta subposição se divide nos seguintes itens:

8418.50.10 Congeladores (freezers)

8418.50.90 Outros

Por não poderem ser consideradas freezers, aplico a RGC 1, em conjunto com as RGI 1 e 6, para classificar as adegas importadas na NCM 8418.50.90 da TEC. Tal entendimento dá razão à RECORRENTE.

Elucidada a principal questão proposta pela RECORRENTE, sigo no item 4 do Recurso, por não poder deixar de aclarar uma consideração equivocada da RECORRENTE.

Ainda, a Recorrente repudia o quanto disposto no Acórdão recorrido no sentido de que a autoridade fiscal estaria vinculada aos termos das Soluções de Consulta e para tanto cita a Lei 8.112/90 (lei geral do servidor público) para afirmar que os servidores têm o dever de “observar as normas legais e regulamentares”; bem como para afirmar que a IN 1.464/2014 posteriormente revogada pela IN 2057/2021, prevê que as Soluções de Consulta teriam efeito vinculante para a RFB, porém com relação aos efeitos favoráveis ao contribuinte.

Está errada a RECORRENTE. Tanto a IN 1.464/14 quanto a IN 2.057/21 preveem em seu texto que as Soluções de Consulta vinculam a RFB às suas conclusões, não importando a quem esses efeitos vão favorecer. Por respaldar os contribuintes que a utilizarem, dentro das condições das SC, a RECORRENTE se equivocou em sua interpretação. São os textos:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1464, DE 08 DE MAIO DE 2014

Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias.

(...)

Art. 15. A Solução de Consulta, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda qualquer sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consultante, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

...

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2057, DE 09 DE DEZEMBRO DE 2021

Art. 1º Esta Instrução Normativa regulamenta o processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

(...)

Art. 33. As soluções de consulta, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que a mercadoria se enquadre nas características descritas na ementa, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

COFINS-importação

Continua a RECORRENTE:

5 DA INSUBSISTÊNCIA DA EXIGÊNCIA DE DIFERENÇA DA COFINS-IMPORTAÇÃO

No presente Auto de Infração, a Fiscalização também exige a cobrança de diferença de COFINS referente aos meses de março a junho de 2017 em razão de suposto erro na aplicação da alíquota.

Alega o TVF que a alíquota aplicada pela Recorrente nas DI's referentes ao período supracitado foi a de 9,65%, quando deveria ser a de 10,65%.

No entanto, não deve prosperar a referida cobrança, pois a Recorrente entende que a alíquota correta para o período é a de 9,65%, tendo em vista a inconstitucionalidade do adicional de alíquota de 1%, instituída pela Lei 12.715/2012, que alterou o art. 8º, §21, da Lei 10.865/2004, devendo, por consequência, ser cancelada a exigência da suposta diferença da COFINS-Importação.

Ademais, entende a Recorrente que a referida cobrança não deve prosperar porque a classificação fiscal está correta e com a utilização da respectiva alíquota de COFINS vigente.

Sobre a alegação da inconstitucionalidade da majoração da alíquota da COFINS-importação, copio decisão da i. Relatora da DRJ 09, que assim se pronunciou sobre este argumento:

É cediço que não compete à autoridade julgadora administrativa apreciar alegações sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo as hipóteses previstas no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Tem razão a DRJ.

Sobre o outro argumento, de que a majoração da alíquota da COFINS-importação valeu apenas para NCM determinada pela Fiscalização, e não para a sua NCM, não tem razão a RECORRENTE, pois as alíquotas, para o período fiscalizado, foram as mesmas para as duas NCM. Trago texto do Relatório Fiscal que comprova tal fato (fl. 93):

(...) Também se constata o recolhimento a menor de Cofins em algumas DI/adições, que agora sumarizamos na Tabela 6, pois apesar das duas posições NCM ora em análise terem as mesmas alíquotas ao longo do tempo como mostra a Tabela 4, nas ocorrências com recolhimento a menor o importador não observou a majoração de 9,65% para 10,65% que ocorria no momento de algumas das importações.

Dessa forma, mantenho os lançamentos efetuados à título de cobrança do adicional de 1% da COFINS-importação.

Multas, Boa-fé e Juros de Mora

Continua a RECORRENTE:

6 DA INSUBSISTÊNCIA DA MULTA REGULAMENTAR DE 1% SOBRE O VALOR ADUANEIRO POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA – ATO DECLARATÓRIO COSIT Nº 12/97 – E DA MULTA DE 75%

(...)

Não obstante, a pretexto de entender estar incorreta a classificação dada pela Recorrente, a Fiscalização constituiu a multa de 1% sobre o valor aduaneiro por classificação incorreta da mercadoria importada, prevista no art. 711, I, do Decreto nº 6.759/09, abaixo transcrito:

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

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

Todavia, ocorre que a Fiscalização não observou o disposto no Ato Declaratório COSIT nº 12/97, abaixo descrito:

“...não constitui infração administrativa ao controle das importações, nos termos do inciso II do art. 526 do Regulamento Aduaneiro, a declaração de importação de mercadoria objeto de Licenciamento no Sistema Integrado de Comércio Exterior SISCOMEX, cuja classificação tarifária errônea ou indicação indevida de destaque "ex" exija novo licenciamento, automático ou não, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado...”(grifos e destaques incluídos)

O ato acima implica em afastar multas aplicadas no âmbito do controle administrativo das importações, em razão da ausência de licenciamento de importação, também quanto à multa por declaração inexata, desde que os produtos estejam corretamente descritos e com todos os elementos necessários à sua correta classificação tarifária.

(...)

Ainda, importante destacar que não houve qualquer indicação de dolo. Ao contrário, a BOA-FÉ da Recorrente é inquestionável. Registre-se que a fraude ou o dolo não se presumem, de modo que a Fiscalização deveria ter comprovado de forma cabal e robusta que havia intenção da Recorrente em enganar a fiscalização, o que não ocorreu no presente caso.

Equivoca-se muito a RECORRENTE. As infrações administrativas de que trata o Ato Declaratório Cosit nº 12/97 são de outro tipo. Quando da publicação de tal Ato, vigia o Regulamento Aduaneiro introduzido pelo Decreto nº 91.030, de 5 de março de 1985, que no inciso II de seu artigo 526 trazia o seguinte texto (grifei):

Art. 526 - Constituem infrações administrativas ao controle das importações, sujeitas às seguintes penas (Decreto-lei nº 37/66, art. 169, alterado pela Lei nº 6.562/78, art. 2º):

(...)

II - **importar mercadoria do exterior sem guia de importação ou documento equivalente**, que não implique a falta de depósito ou a falta de pagamento de quaisquer ônus financeiros ou cambiais: **multa de trinta por cento (30%) do valor da mercadoria**;

Atualmente, tal dispositivo legal se encontra na alínea (a), inciso I, do artigo 706 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009):

Art. 706. Aplicam-se, na ocorrência das hipóteses abaixo tipificadas, por constituírem infrações administrativas ao controle das importações, as seguintes multas (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, caput e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2º):

I - de trinta por cento sobre o valor aduaneiro:

a) **pela importação de mercadoria sem licença de importação ou documento de efeito equivalente**, inclusive no caso de remessa postal internacional e de bens conduzidos por viajante, desembarçados no regime comum de importação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 169, inciso I, alínea “b”, e § 6º, com a redação dada pela Lei no 6.562, de 1978, art. 2º); e

O AD Cosit nº 12/97 afasta a multa de 30% sobre o valor aduaneiro, desde que a mercadoria esteja corretamente descrita, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, nos casos de falta de LI, ocasionada tal falta por erro de classificação fiscal, onde a nova classificação exija nova LI.

Da RECORRENTE são cobradas a multa administrativa sobre o controle das importações de 1%, ocasionada por erro de classificação (inciso I do artigo 706 do RA), e a multa de ofício de 75% (inciso I do artigo 725 do RA). São multas completamente diferentes daquela por falta de licenciamento.

Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):

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

E

Art. 725. Nos casos de lançamentos de ofício, relativos a operações de importação ou de exportação, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou a diferença dos impostos ou contribuições de que trata este Decreto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I, e § 1º, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, art. 14):

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso II; e

Sobre a boa-fé da RECORRENTE, copio decisão da instância a quo:

Noutra linha, a impugnante aduz que não houve indicação de dolo, sendo inquestionável a boa-fé da impugnante, deveria a fiscalização ter comprovado que havia intenção da impugnante em enganar a fiscalização, o que não ocorreu. Não assiste razão à interessada, visto que, para a aplicação da multa em discussão, basta que o importador indique a classificação errônea da mercadoria em Declaração de Importação. A Súmula Carf nº 161 evidencia este entendimento (grifei):

O erro de indicação, na Declaração de Importação (DI), da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I, da MP 2.158-35/2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.

É cediço que, em regra, a responsabilidade por infrações é objetiva, como preceitua o art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

No mesmo sentido, determina o Regulamento Aduaneiro:

Art. 673. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida ou disciplinada neste Decreto ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-lo (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, caput).

Parágrafo único. Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, da natureza e da extensão dos efeitos do ato (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 94, § 2º).

Vai à frente a RECORRENTE:

7 DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA

Adicionalmente, ainda que, por hipótese, restar mantida a autuação em referência, a Recorrente vem expor acerca da impossibilidade da cobrança de juros sobre as multas constituídas pelo lançamento ora combatido.

Isto porque, os juros são devidos como forma de indenizar o Fisco pelo não pagamento do tributo no prazo e, por sua vez, as multas são exigidas como forma de punição.

Desse modo, não há que se falar em incidência de juros sobre as multas ora exigidas pela autuação, na medida em que, por definição, se os juros remuneram o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir somente sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal.

Ademais, deve ser ponderado, ao tratar do não cabimento dos juros sobre multa, que o tributo não se confunde com a penalidade e a ilicitude. A penalidade, por sua vez, é devida em razão da prática de uma ilicitude (pagamento em atraso, não pagamento etc.).

(...)

Discordo totalmente da RECORRENTE e concordo com a DRJ. Como meus argumentos, uso aqueles consignados no Acórdão de primeira instância:

A impugnante contesta a exigência de juros sobre as multas, sob o argumento de que não há no ordenamento norma vigente que determine esta incidência e que, por hipótese argumentativa, não seria possível a exigência a partir da data da lavratura do auto de infração, mas somente a partir da definitividade do lançamento tributário.

Não lhe assiste razão, eis que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, a teor do disposto no § 1º do art. 113 do CTN. A seu turno, o art. 139 do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Do cotejo destes dispositivos legais, conclui-se que o crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária, visto que ambos constituem a obrigação tributária, a qual tem a mesma natureza do crédito a ela correspondente.

Portanto, o crédito tributário objeto deste processo deve ser entendido como uma obrigação tributária principal cujo objeto é o pagamento de multa lançada. Neste caso, está sujeito, como qualquer outro crédito tributário, ao acréscimo de

juros moratórios, conforme a previsão contida no art. 161 do CTN, que estabelece:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Neste sentido, determina o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

A expressão “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições”, contida no caput do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, inclui todas as rubricas que compõem o crédito fazendário, incluindo a multa punitiva pelo descumprimento de obrigação legalmente estabelecida, seja principal ou acessória. O art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996, afasta qualquer dúvida acerca da aplicabilidade de juros de mora sobre multas isoladas:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Se não fosse esse o entendimento, o sujeito passivo do qual se exigiu apenas multa isolada poderia ficar anos sem quitar o débito, que iria permanecer no mesmo valor, independentemente da desvalorização monetária. Por certo, tal situação seria incompatível com as normas que regem o direito obrigacional, inclusive no âmbito privado. A imposição dos juros de mora não se trata de

agravamento da multa aplicada, antes visa à mera atualização do crédito tributário.

No mesmo sentido, aqui referente à cobrança de juros sobre multa de ofício, determina a Súmula Vinculante do Carf nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Em síntese, o crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Cabe ainda destacar o disposto no Regulamento Aduaneiro:

Art. 744. Sempre que for apurada infração às disposições deste Decreto, que implique exigência de tributo ou aplicação de penalidade pecuniária, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deverá efetuar o correspondente lançamento para fins de constituição do crédito tributário (Lei no 5.172, de 1966, art. 142, caput; e Lei no 10.593, de 2002, art. 6º, inciso I, alínea “a”, com a redação dada pela Lei no 11.457, de 2007, art. 9º). (Redação dada pelo Decreto nº 7.213, de 2010).

(...)

Art. 745. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43, caput).

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma do caput, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43, parágrafo único).

Desta forma, é cabível a incidência dos juros de mora sobre as multas em questão nos autos.

À título de informação, não analisei o Parecer Jurídico acostado aos autos nas fls. 1028 a 1083, pois tal documento não foi necessário à formação de minha convicção.

A RECORRENTE ao final requer:

9 DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a Recorrente seja conhecido o presente Recurso Voluntário e dado INTEGRAL PROVIMENTO, para que seja reformado o v. Acórdão da DRJ, ora recorrido.

CONCLUSÃO

Dessa forma, por todo exposto, voto por conhecer do Recurso e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para cancelar os lançamentos efetuados, motivados por erro de classificação

fiscal, classificando as adegas importadas na NCM 8418.50.90, e para manter os respectivos lançamentos, quanto ao recolhimento a menor da COFINS importação e à aplicação dos juros de mora sobre as multas aplicadas.

É como voto.

Assinado Digitalmente

ANSELMO MESSIAS FERRAZ ALVES