



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

Processo nº 11007.720628/2013-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-004.266 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2017
Matéria Classificação Fiscal
Recorrente GEN COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 06/03/2013

AUTO DE INFRAÇÃO. CONFORMIDADE. LEI. VALIDADE.

É legítimo o auto de infração lavrado em conformidade com o art. 142 do CTN e com o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, sem que tenham ocorrido as situações de nulidades especificadas no art. 59 desse Decreto.

INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. DIREITO DE PROPRIEDADE. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei. A eventual verificação da existência de confisco ou de lesão ao direito de propriedade seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da incidência do tributo e da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo.

ÔNUS DA PROVA. ELEMENTO MODIFICATIVO OU EXTINTIVO. DECISÃO RECORRIDA.

Cabe à recorrente, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, comprovar a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da decisão recorrida.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da **Delegacia de Julgamento em Florianópolis** que julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 06/03/2013

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. DIFERENÇAS DE TRIBUTOS. MULTAS.

Constatado que a mercadoria se classifica em código da Nomenclatura Comum do Mercosul diverso do código declarado na Declaração de Importação deve-se proceder à reclassificação fiscal, sendo exigíveis as diferenças de tributos, acompanhadas das multas previstas.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. REQUISITOS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

As solicitações de diligência ou perícia que sejam consideradas prescindíveis pela autoridade julgadora ou que não observem os requisitos legais devem ser justificadamente indeferidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Versa o processo sobre autos de infração lavrados para exigência de Imposto sobre a Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, PIS/Pasep-importação, multa de ofício e multa administrativa por classificação incorreta de mercadoria, no valor total de R\$20.891,60, em face de reclassificação fiscal de mercadorias importadas.

Consta que a contribuinte registrou em 06/03/2013 a Declaração de Importação (DI) nº 13/0434089-0, para amparar a importação de mercadorias descritas como “kits de monitoramento de sinais de vídeo, composto por DVR e câmeras”, classificando-as sob o código **NCM 9030.89.90** ("Outros instrumentos e apar. p/medida/controlado eletr. et").

Submetida a verificação documental e física, entendeu a fiscalização que "capítulo em questão compreende um conjunto de instrumentos e aparelhos muito diversos, mas que, em geral, se caracterizam essencialmente pelo seu acabamento e grande precisão, motivo pelo qual a maior parte deles são utilizados especialmente em domínios puramente científicos (pesquisas de laboratório, análises, astronomia, etc.), em aplicações técnicas ou industriais muito específicas (medidas ou controles, observações, etc.) ou para fins médicos: “9030 – OSCILOSCÓPIOS, ANALISADORES DE ESPECTRO E OUTROS INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDIDA OU CONTROLE DE GRANDEZAS ELÉTRICAS; INSTRUMENTOS E APARELHOS PARA MEDIDA OU DETECÇÃO DE RADIAÇÕES ALFA, BETA, GAMA, X, CÔSMICAS OU OUTRAS RADIAÇÕES IONIZANTES.”

Concluiu a fiscalização que as mercadorias são classificadas nos códigos próprios de cada aparelho pois, ao contrário do que a interessada queria fazer crer, não se tratava de um “kit” na acepção da RGI/SH 3b, conforme se depreende da Nota 4 da Seção XVI do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias e da NESH correspondente, pois não possui monitor ou computador para acompanhamento das imagens, não preenchendo o requisito de ser apto à satisfação de uma necessidade específica ou ao exercício de uma atividade determinada. Assim, os aparelhos DVR foram reclassificados para o código NCM 8521.90.90; e as câmeras para o código NCM 8525.80.19.

A fiscalização elaborou intimação à contribuinte, explicando o motivo da desqualificação da NCM utilizada na DI. Em resposta, a contribuinte manifestou-se pela discordância da aplicação de penalidades por erro de classificação, solicitando nova classificação fiscal para o produto (ainda na forma de kit), sob o código NCM 8521.90.10, portanto, distinto tanto daquele utilizado originalmente no registro da DI quanto daquela definida pela fiscalização da Receita Federal.

Entendeu a fiscalização que a nova classificação sugerida também não poderia prosperar vez que “a subposição 8521.90.10 refere-se a gravadores/reprodutores e **editores** de imagem e som. O equipamento DVR, por sua própria natureza, não se presta à edição de som e imagem. O que, especialmente para este tipo de aplicação, não poderia ser diferente, uma vez que a gravação deve assegurar a autenticidade das informações”.

Inconformada a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, alegando, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

(...)

Demonstra sua boa-fé e a dificuldade de classificar as mercadorias importadas, o fato de, antecipadamente à importação, ter solicitado orientação verbal à fiscalização que, por sua vez, informou que a correta classificação fiscal das mercadorias a serem importadas seria no código NCM 9030.89.90. As fiscalizações aduaneiras de diferentes locais classificam mercadorias semelhantes em códigos NCM diversos, fato que prejudica as práticas comerciais em geral.

A discordância entre a impugnante e a fiscalização está em se determinar se os equipamentos importados são um conjunto que forma um kit ou não.

São infundadas as conclusões da fiscalização de que os equipamentos “não preenchem o requisito de ser apto à satisfação de uma necessidade específica ou ao exercício de uma atividade determinada” ou que “os artigos DVR + Câmeras se prestam apenas para captar imagens. Para possibilitar vigilância em tempo real, faz-se necessário visualizar as imagens em um monitor ou computador que, no caso, não acompanha o conjunto.”

“3. O importador corretamente classificou seu produto na NCM 9030.89.90 por tratar-se de equipamento para monitoração de sinais de vídeo e por formar um conjunto único. Não necessita de nenhum equipamento a mais, além dos que constam nas embalagens, para atender as necessidades dos consumidores. Tais equipamentos são instalados usando-se unicamente os

acessórios inclusos que possibilitam gerar as imagens que serão captadas à distância, por diferentes mídias.

Equivoca-se a fiscalização ao entender que não "satisfaz uma necessidade específica ou uma atividade determinada" ou uma "unidade funcional". O que serão então os Sistemas de Videovigilância constituído pela combinação de um número variável de câmeras, conectados por meio de cabos coaxiais que atendem uma necessidade específica?

Acertadamente a Resolução Camex nº 61/2012 classifica esses equipamentos na NCM 9030.89.90 idêntica a utilizada pelo importador e no se art. 14 estabelece um "ex" tarifário para esses produtos."

Requer a insubsistência do auto de infração ou, sem caso contrário, seja solicitado laudo técnico dos equipamentos para esclarecer se os objetos da lide formam ou não uma unidade funcional que atenda a necessidades específicas e portanto podendo ser caracterizado como kit.

(...)

Consta ainda na decisão recorrida que a "interessada interpôs ação judicial com o fim de liberação das mercadorias importadas, sem, contudo, discutir o mérito do litígio administrativo".

A Delegacia de Julgamento não acatou as alegações da impugnante, decidindo, sinteticamente, no sentido de que:

- As NESH da Regra 3b esclarece que podem ser consideradas "obras constituídas pela reunião de artigos diferentes" as mercadorias cujos elementos sejam separáveis, "contanto que estes elementos estejam adaptados uns aos outros e sejam complementares uns dos outros e que a reunião constitua um todo que não possa ser normalmente vendido em elementos separados." (Item IX). No presente caso, tratam-se de equipamentos DVR e câmeras que serão conectadas aos aparelhos DVR. Assim, ainda que pudessem ser considerados complementares um do outro, os equipamentos não cumprem ao requisito de não poderem ser vendidos em elementos separados, pois é notório o conhecimento de que tanto os aparelhos DVR quanto as câmeras podem ser vendidos separadamente uns dos outros.

- De outro lado, o item X das NESH da Regra 3b estabelece as condições para que a mercadoria seja considerada como "apresentada em sortidos acondicionados para venda a retalho" que são, em síntese: ser composta por ao menos dois artigos diferentes que, a princípio, seriam classificados em posições diferentes; ser composta de produtos ou artigos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou exercício de uma atividade determinada; e ser acondicionada de maneira a poder ser vendida diretamente ao consumidor sem novo acondicionamento. Desses três requisitos, as mercadorias em análise cumprem, em princípio, o primeiro e o terceiro, ou seja, são compostas por dois artigos classificáveis em posições diferentes e estão acondicionadas de forma a permitir sua venda diretamente ao consumidor sem novo acondicionamento.

- A controvérsia surge ao se analisar o requisito de as mercadorias serem "compostas de produtos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou exercício de uma atividade determinada". A Nota 4 da Seção XVI do Sistema Harmonizado dirimiu explicitamente essa dúvida ao esclarecer em sua Nota Explicativa que os sistemas de videovigilância não atendem às condições estabelecidas para terem seus componentes classificados em conjunto, pois não possuem função bem determinada. Conclui-se, assim, que o aludido "kit" para videovigilância deve ter seus componentes classificados separadamente, seguindo seu regime próprio de classificação fiscal. Esse foi o procedimento adotado pela fiscalização que reclassificou as mercadorias para o código NCM 8521.90.90 (Aparelhos DVR) e para o código NCM 8525.80.19 (Câmeras de vídeo).

- Para os efeitos que a impugnante pretende há que se proceder a consulta formal, nos termos como previsto no Decreto nº 70.235/1972, artigos 46 a 58, o que não é o caso dos autos.

A contribuinte recebeu mensagem com a decisão acima, por meio de sua Caixa Postal, na data de 20/04/2015, sendo considerada sua ciência o 15º (décimo quinto) dia a partir dessa data.

Em 22/05/2015, a contribuinte apresentou recurso voluntário, mediante o qual alega, em síntese:

- A Administração deve rever o ato exarado, declarando-o nulo para os devidos efeitos legais, por ausência de requisito imprescindível à materialidade do documento. Um ato administrativo praticado em desconformidade com as prescrições em seu procedimento formativo deve ser decretado nulo, afastando-se seus efeitos principais e secundários.

- Na medida em que prospere a infundada exigência do Fisco Federal estará havendo uma afronta direta aos princípios constitucionais do não confisco e do direito de propriedade.

- Alegou-se no auto de infração que não se trata de kits, mas aparelhos aptos ao uso. Esse entendimento não pode prosperar tendo em vista que as câmeras de videomonitoramento dependem de um computador, CPU, para sua utilização.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos os requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Alega a recorrente que o auto de infração seria nulo, citando doutrina e jurisprudência sobre a nulidade do ato administrativo, mas sem especificar em que aspecto haveria o vício de legalidade suscitado.

Não é demais lembrar que incumbe à impugnante/recorrente delimitar os pontos de discordância e dos seus correspondentes fundamentos de fato e de direito, respaldados em eventuais provas, se for o caso, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99.

Ademais, ao que se observa no presente processo, o auto de infração foi lavrado legitimamente em conformidade com o art. 142 do CTN e com o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não tendo se caracterizado também qualquer situação especificada no art. 59 desse Decreto que desse ensejo a sua declaração de nulidade:

Art. 142. [CTN] Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 10. [PAF] *O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. [PAF] *São nulos:*

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Quanto à alegação de que a exigência fiscal seria confiscatória ou lesaria o direito de propriedade e, portanto, inconstitucional, dela não se pode tomar conhecimento. No caso, verificar a eventual existência de confisco ou lesão ao direito de propriedade seria equivalente a reconhecer a inconstitucionalidade da norma que a prevê a incidência dos tributos e da multa, o que é vedado a este Conselho Administrativo.

No âmbito do processo administrativo fiscal, por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e do *caput* do art. 59 do Decreto nº 7.574/2011, é expressamente vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade.

O entendimento no sentido de que descabe ao julgador administrativo examinar alegação de inconstitucionalidade consta, inclusive, da Súmula nº 2 do Carf, aprovada pelo Pleno e pelas Turmas da CSRF, nas sessões realizadas em 8 de dezembro de 2009 e 29 de novembro de 2010, divulgada pela Portaria Carf nº 52, de 2010:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃOS PARADIGMAS Acórdão nº 101-94.876, de 25/02/2005 Acórdão nº 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão nº 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão nº 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão nº 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão nº 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão nº 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão nº 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão nº 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão nº 204-00115, de 17/05/2005

No que concerne ao mérito, a própria contribuinte, embora proponha outro código NCM para o produto diverso do utilizado na autuação, concordou, no curso do

procedimento fiscal, de que a classificação fiscal adotada por ela na Declaração de Importação não seria a adequada.

No mais, somente alegou a recorrente que as câmeras de videomonitoramento dependem de um computador para sua utilização, esse fato em nada auxilia a recorrente, pelo contrário, contribui para a reclassificação fiscal efetuada pela fiscalização. O fato de a fiscalização ter classificado os equipamentos separadamente, e não como um conjunto, não quer dizer que estariam prontos para uso individualmente na função desejada pela contribuinte.

Conforme bem explicado pela fiscalização, a Regra Geral de Interpretação para o Sistema Harmonizado 3b é aplicável nas seguintes situações: produto misturado (mistura); obra composta de matérias diferentes; obra composta pela reunião de artigos diferentes; ou mercadorias apresentadas em sortidos acondicionadas para venda a retalho.

No presente caso, a mercadoria não corresponde a uma obra composta da reunião de artigos diferentes, mas a um conjunto de produtos diferentes (DVR+Câmeras), que para a aplicação da RGI/SH 3b requereria o preenchimento de todas as condições de um “sortido acondicionado para venda a retalho”, nos termos do Sistema Harmonizado (SH), quais sejam, a) apresente-se com, pelo menos, dois artigos diferentes que, à primeira vista, seriam suscetíveis de se incluírem em posições diferentes; b) apresente-se acondicionado para ser vendido diretamente aos consumidores (sem novo acondicionamento); e c) apto, tal como o conjunto se apresenta, à satisfazer uma necessidade específica ou o exercício de uma atividade determinada.

No entanto, o conjunto de equipamentos importados pela recorrente, constituído de aparelho DVR e câmeras, utilizado para videovigilância, não satisfaz às condições estabelecidas pela Nota 4 da Seção XVI do Sistema Harmonizado, estando explicitamente excluído da possibilidade de serem os diferentes aparelhos classificados na mesma posição, pois não estão aptos a desempenharem uma função bem determinada, exigida pela referida Nota de Seção e sua Nota Explicativa:

Nota 4 da Seção XVI do SH:

4.- Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.

Nota Explicativa da Nota 4 da Seção XVI:

Constituem, por exemplo, unidades funcionais deste gênero, na aceção desta Nota:

(...)

Deve notar-se que os elementos constitutivos que não satisfaçam às condições estabelecidas na Nota 4 da Seção XVI seguem o seu próprio regime. Tal é, por exemplo, o caso dos sistemas de videovigilância em circuito fechado, constituídos pela combinação de um número variável de câmeras de televisão e de monitores de vídeo conectados por meio de cabos coaxiais com um controlador de sistema, comutadores, quadros audiorreceptores e, eventualmente, máquinas automáticas para

processamento de dados (para salvaguardar os dados) e/ou aparelhos de videocassete (para gravar imagens).

Conforme apurado pela fiscalização, e não contestado pela recorrente, os equipamentos (DVR+Câmeras) não preenchem o requisito de serem aptos à satisfação de uma necessidade específica ou ao exercício de uma atividade determinada, vez que necessitam ainda de um monitor ou computador para receber as imagens e, portanto, devem ser classificados separadamente, e não como um conjunto.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

(Assinatura Digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora