



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

Processo nº 11020.724274/2013-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.646 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2017
Matéria PIS/PASEP E COFINS - INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO
Recorrente JADI INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA. (INCORPORADA POR MOBITEC BRASIL LTDA., CNPJ N 03.393.064/0001-98)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO. TERCEIRA HIPÓTESE DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Verificado que a classificação fiscal das mercadorias, objeto da lide, diz respeito a um código NCM diverso, tanto daquele utilizado pela empresa, bem como daquele que a fiscalização entendeu ser a correta, o lançamento deverá ser julgado improcedente por erro na sua fundamentação.

Sendo improcedente a classificação do Fisco, igualmente serão improcedentes as respectivas multas.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUTOPEÇAS. COMPONENTES ELETRÔNICOS PARA USO EM ITINERÁRIO. NCM 8512.90.00.

Componentes eletrônicos; utilizados na fabricação de aparelhos de sinalização visual para uso em ônibus, denominado "itinerário eletrônico"; classificam-se na NCM 8512.90.00 (Partes de aparelhos de sinalização visual).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA. PRODUTO DIVERSO. ELEMENTO DE PROVA. IMPRESTÁVEL.

Solução de Consulta não se presta como elemento basilar para classificação fiscal de produto diverso daquele objeto do respectivo processo de consulta.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto vencedor. Vencido o Conselheiro Relator Antonio Carlos da Costa Cavalcanti.

(ASSINADO DIGITALMENTE)
Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)
Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)
José Henrique Mauri - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-73.757, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, no qual a impugnação foi dada por procedente em parte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido (fls. 1730 a 1768), em parte:

4. O processo em exame versa sobre um lançamento de Cofins e outro de Pis, ambos realizados em 18/12/2013 pela DRF de Caixas do Sul devido à insuficiência de recolhimento dos débitos dessas contribuições apurados no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011.

5. A autoridade fiscal formalizou o lançamento da Cofins no auto de infração anexo às fls. 799/803 e o do Pis no auto de infração anexo às fls. 813/817. Os demonstrativos que os acompanham se acham, respectivamente, nas fls. 804/812 e 818/827.

6. O crédito tributário exigido — composto de principal, multas de ofício de 112,50% e 225% e juros moratórios calculados até 12/2013 — perfaz os montantes [...].

7. O autor do feito lavrou também um Relatório Fiscal (fls. 789/798), em que informa haver reclassificado diversos produtos fabricados pela empresa no período em apreço, os quais, a seu ver, são autopeças e, de acordo com os novos códigos que lhes atribuiu, listados nos Anexos I e II da lei nº 10.485/2002, se acham sujeitos às alíquotas diferenciadas previstas no art. 3º da referida lei.

8. Informa ainda que os lançamentos em exame, cujo fundamento legal se encontra no corpo dos autos de infração, têm por fito constituir as diferenças resultantes dessas novas classificações fiscais.

9. Tomando conhecimento da autuação por via postal em 27/12/2013 (fl. 831), apresentou a interessada em 27/01/2014 — tempestivamente portanto — a impugnação anexa às fls. 838/887, acompanhada de vasta documentação (fls. 888/1.586), cujo teor passo a resumir.

Resumo

I. Da nulidade resultante de erro na metodologia do lançamento

1. Começa por assinalar que, tendo apurado o IRPJ e a CSLL com base no lucro presumido durante todo o período objeto de autuação, como reconhece o próprio auditor fiscal, estava obrigada, por expressa determinação legal, a recolher o Pis e a Cofins nos termos da lei nº 9.718/98, estando assim

obrigatoriamente submetida ao regime cumulativo, cujas alíquotas são, respectivamente, 0,65% e 3%, o que evidencia desde já a nulidade dos autos de infração, lavrados com base nas alíquotas diferenciadas previstas na lei nº 10.485/2002.

2. Salaria que tanto a lei nº 10.637/2002 (art. 8º, II) quanto a lei nº 10.833/2003 (art. 10, II) ressalvam expressamente que as regras do regime não cumulativo por elas instituído, inclusive no que diz respeito às alíquotas diferenciadas, não se aplicam às empresas tributadas pelo lucro presumido, as quais devem observar as normas contidas na referida lei nº 9.718/98.

3. Por essa razão, continua, recolheu o Pis e a Cofins às alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, na forma do art. 4º, IV, da lei nº 9.718/98, achando-se assim corretamente tributada a receita proveniente da venda de seus produtos, independentemente de estes estarem ou não listados nos Anexos I e II da lei nº 10.485/2002.

[...]

II. Da não subsunção dos fatos à tributação prevista para os produtos listados nos Anexos I e II da lei nº 10.485/2002.

9. Declara que os produtos que industrializa não se subsumem “aos dispositivos regulamentares utilizados pela fiscalização, seja para a capitulação da penalidade, seja para a indicação dos dispositivos dados por infringidos”.

[...]

III. Da indevida reclassificação dos produtos enquadrados nos códigos 8530.90.00, 8531.20.00 e 8531.90.00 para o código 8512.20.29

[...]

IV. Da indevida reclassificação fiscal do produto "Gabinete CTA Plus" do código NCM 8531.90.00 para o código NCM 8512.20.29

[...]

V. Da indevida reclassificação de alguns produtos do NCM 8531.20.00 para o NCM 8512.20.29

[...]

VI. Da indevida reclassificação dos produtos enquadrados no código 9031.80.99 para o código 9031.80.40

[...]

VII. Da impossibilidade de submeter os produtos classificados nos códigos NCM 8544.30.00 e 8708.29.94 à tributação com base nas alíquotas diferenciadas da lei nº 10.485/2002

[...]

VIII. Da indevida cobrança em duplicidade

[...]

IX. Da indevida majoração da multa relativa aos códigos 8432.90.00, 8544.30.00, 8708.2994 e 9031.80.40

[...]

X. Da indevida qualificação em 150% da multa relativa ao código 8512.20.29, posteriormente agravada para 225%

[...]

Ainda segundo esse relatório do acórdão da DRJ, os presentes autos foram baixados em diligência, para que a autoridade julgadora se pronunciasse a respeito da reclassificação fiscal de alguns produtos, bem como a respeito da alegação de duplicidade de cobrança. Cientificada do relatório a JADI apresentou manifestação, o qual foi tomada em conta pelo julgador de primeiro grau.

O citado acórdão decidiu pela procedência, em parte da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO. A insuficiência de declaração e recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário não declarado nem pago.

MULTA QUALIFICADA. A prática de fraude, tal como a define o art. 72 da lei nº 4.502/64, constitui infração apenável com multa qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da lei nº 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Sempre que o contribuinte deixar de atender, no todo ou em parte, intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos, ficará sujeito à aplicação de multa agravada, nos termos do § 2º do art. 44 da lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO. A insuficiência de declaração e recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário não declarado nem pago.

MULTA QUALIFICADA. A prática de fraude, tal como a define o art. 72 da lei nº 4.502/64, constitui infração apenável com multa qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da lei nº 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. Sempre que o contribuinte deixar de atender, no todo ou em parte, intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos, ficará sujeito à aplicação de multa agravada, nos termos do § 2º do art. 44 da lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO

Somente se reputa nulo o lançamento na hipótese prevista no art. 12, I, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

AÇÃO FISCAL. NATUREZA INQUISITÓRIA

Os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se apenas ao processo administrativo tributário, tendo em vista que o procedimento de fiscalização tem natureza inquisitória, nos moldes do inquérito policial.

Ao final do acórdão da Delegacia de Julgamento (fls 1764 a 1767) estão detalhados, em "Demonstrativos do Crédito Tributário", os créditos alterados pelas exonerações decididas, por unanimidade de votos, no primeiro grau, o que não foi contestado pela Fazenda Nacional. Abaixo reproduzo trechos que indicam a razão de tais exonerações, as quais ocorreram por dois motivos: a) tributos cobrados em duplicidade, o que foi confirmado em diligência determinada pela autoridade julgadora; e b) produtos que não foram considerados autopeças:

1ª Planilha (fls. 699/764)

91. Trata-se de 13 notas fiscais relacionadas pelo autor do feito no primeiro tópico do Relatório de Diligência (fls. 1.602/1.603), relativas a vendas feitas para as empresas Tec-lin Tecnologia Lince Ltda. - EPP, Starttron Sistemas Eletrônicos Ltda. - EPP, Thoreb do Brasil Sistemas Eletrônicos Ltda. e Foca Controles de Acessos Ltda.

92. A impugnante juntou nas fls. 1.637/1.640 os cartões de CNPJ desses contribuintes com o fito de demonstrar que, com exceção da Thoreb, eles não são fabricantes de material elétrico para veículos automotores.

93. Neste caso, a despeito das considerações feitas pelo autuante, é evidente a ausência de elementos de prova que evidenciem serem autopeças os produtos a que se referem as notas fiscais citadas.

94. Com efeito, diferentemente do que ocorreu no caso da Mobitec, a autoridade tributária não comprovou de forma inequívoca que essas mercadorias seriam componentes de um aparelho de utilização exclusiva em

veículos automotores fabricado pelos adquirentes. Para sanar tal lacuna, deveria ter procedido como em relação à Mobitec, intimando-os a esclarecer a destinação dos produtos industrializados que adquiriram da Jadi.

95. Como não o fez nem apresentou qualquer outro elemento de prova, não resta alternativa senão exonerar a parcela do crédito tributário exigido relativa às vendas em apreço.

[...]

98. Levando em conta tal fato, elaborei as planilhas anexas às fls. 1.726/1.729. A primeira traz os somatórios das notas fiscais por período de apuração. A segunda e a terceira apresentam o cálculo dos valores de Pis e Cofins a exonerar e a manter em cada mês. Note-se que a terceira planilha leva em conta também alguns valores a exonerar por duplicidade de lançamento, tópico de que tratarei mais adiante.

99. Os resultados obtidos foram incluídos nos Demonstrativos do Crédito Tributário que se acham no final deste acórdão.

[...]

2ª Planilha (fl. 788)

100. Esta planilha contém apenas 7 notas fiscais, todas relativas à venda de produtos reclassificados no NCM 8512.20.29. Figuram como adquirentes os seguintes contribuintes: CTA Centro de Tecnologia Automotiva Ltda., Marques Comércio de Peças e Acessórios para Veículos Ltda., Cunhados Peças Ltda. e Luís César Bender.

101. Neste caso, o agente fiscal entendeu que os compradores não eram fabricantes, mas comerciantes ou consumidores, visto que efetuou o lançamento com base no inciso II do art. 3º da lei nº 10.485/2002, que prevê a aplicação das alíquotas de 2,3% (Pis) e 10,8% (Cofins).

102. Com efeito, pelas razões sociais citadas pode-se concluir que a segunda e a terceira empresa são revendas de autopeças, nada se podendo afirmar, entretanto, em relação à pessoa física. Já a primeira empresa é uma oficina de reparo de automóveis, conforme se pode verificar na internet.

103. De qualquer modo, o certo é que a autoridade fiscal não apresentou nenhum elemento de prova que demonstrasse serem autopeças os produtos vendidos a esses contribuintes, descritos nas notas fiscais como “Gabinete CTA Plus” e “LED FLEX STRIP”, baseando-se apenas na razão social ou nome dos adquirentes.

104. Portanto, também neste caso não há alternativa senão exonerar a parcela do crédito tributário exigido relativa às vendas em questão, [...]

138. Em resposta, no Relatório de Diligência anexo às fls. 1.602/1.606, reconhece o autor do feito que houve de fato duplicidade de exigência

relativamente a 14 notas fiscais, listadas nas fls. 1.604/1.605. A fim de corrigir o erro, apresenta nas fls. 1.605/1.606 dois demonstrativos em que refaz o cálculo dos débitos respectivos, informando as quantias a exonerar e a manter em cada período de apuração. Ao manifestar-se sobre o relatório, a contribuinte concordou com as alterações.

Inconformada com o resultado exposto no acórdão da Delegacia de Julgamento, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1780 a 1855), basicamente repetindo, em parte, os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Preliminarmente, defende a nulidade da autuação, alegando: a) ausência de prova que ampare a reclassificação fiscal das mercadorias; b) ter havido modificação do critério jurídico, após a notificação do lançamento, sendo ilegítima a revisão do lançamento; e c) erro na metodologia do lançamento.

No mérito, argumenta pela indevida reclassificação de vários produtos e contra aplicação das multas de ofício.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

1. Das preliminares

1.1. Ausência de prova que ampare a reclassificação fiscal das mercadorias

Preliminarmente, a recorrente argúi a nulidade da autuação por suposta ausência de prova que ampare a reclassificação fiscal das mercadorias em foco.

Nesse sentido, afirma que:

a Fiscalização, com exceção de uma solução de consulta cujo objeto (Itinerário eletrônico de ônibus) não possui identidade de características com a mercadoria que se pretende reclassificar (Placas de LED), imprestável para o presente caso, não trouxe ao processo qualquer prova ou indício objetivo que ampare a pretensa reclassificação fiscal das mercadorias, seja fotografia dos produtos, laudo técnico, depoimento de testemunha ou *expert*, ou qualquer uma outra!

[...]

Além disso, a Fiscalização TAMBÉM NÃO requisitou a análise de perito credenciado pela Administração Tributária, para emissão de laudo técnico pertinente, nos termos da Instrução Normativa nº 1.0203 ..." (grifos do original).

Aduz a recorrente, na matéria de fato, também a ilegitimidade da autuação, por este desqualificar a classificação atribuída pela Recorrente aos produtos em questão, mas "sequer requereu amostras, tomou contato com os produtos, e/ou efetuou qualquer avaliação das suas características físicas e das suas propriedades".

Ocorre que a fiscalização aduaneira é a autoridade legalmente revestida de competência para definir a correta classificação fiscal da mercadoria importada; podendo esta dar-se tão somente com base em documentos (a exemplo do art. 25, caput e inciso V da Instrução Normativa SRF nº 680/2006); **podendo extrair amostra e/ou solicitar assistência técnica e solicitá-la para a identificação e quantificação da mercadoria; mas somente caso entenda necessário** (art. 31, § 3º, e art. 25, § 2º da mesma instrução).

Portanto, nessa matéria, nego provimento ao recurso voluntário.

1.2. Modificação do critério jurídico, após a notificação do lançamento, sendo ilegítima a revisão do lançamento

Argumenta a recorrente que o autuador "alterou a classificação fiscal que havia adotado no próprio lançamento, promovendo modificação de critério jurídico após a notificação do lançamento e da apresentação da impugnação, violando o artigo 146 e 149 do CTN", o que teria ocorrido em resposta à diligência solicitada pela Delegacia de Julgamento.

Primeiramente, tomemos os ensinamentos de HUGO DE BRITO MACHADO, quanto a erro de fato, de direito e mudança de critério jurídico:

Ocorre erro de direito quando “ao fato examinado foi atribuída significação jurídica inteiramente incompatível com a norma que efetivamente incidiu”. Trata-se de “Ilegalidade, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei”¹.

Se dá a mudança de critério jurídico quando a “autoridade administrativa [...] simplesmente substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta”, ou ainda “quando em face da situação de fato sobre a qual incidiu a norma se atribua a esta um significado, quando outro podia ser atribuído”. Neste ponto cita Kelsen: “a interpretação de uma lei não deve necessariamente conduzir a uma única solução como sendo a única correta, mas possivelmente a várias soluções que- na medida em que apenas são aferidas pela lei aplicar- têm igual, se bem que apenas uma delas se torne Direito positivo no *acto* do órgão aplicador”². Finalmente traz a lume o seguinte exemplo: No Decreto- Lei nº 406, de 1968, determinado artigo traz a expressão “valor do produto ...”, inicialmente interpretado como *custo de produção*. Depois como *preço de venda do produto*. Ambas as interpretações contaram de atos normativos expedidos por autoridades competentes³.

E prossegue HUGO DE BRITO: se há distinção entre fato e direito, também há entre erro de fato e de direito. **Erro de fato é “defeito concernente ao conhecimento dos fatos, independentemente do significado e relevância jurídica”**, ao passo que erro de direito é “defeito situado no conhecimento da norma, que inclui o conhecimento dos efeitos jurídicos decorrentes de sua incidência”⁴.

Assim, no presente caso, não houve mudança de critério jurídico, sequer erro de direito, como bem explica o voto condutor do acórdão da DRJ, em atenção a argumentação já trazida quanto da manifestação sobre o resultado da diligência solicitada:

114. Em primeiro lugar, a nova classificação fiscal proposta pela autoridade tributária, se adotada, não configuraria alteração do critério jurídico do lançamento, **porque não se deve a mudança de interpretação da legislação tributária, mas unicamente às novas informações fornecidas pela contribuinte a respeito da natureza dos módulos classificados no código 9031.80.99**. Trata-se, portanto, de matéria de fato, concernente à identificação das características e finalidade desses produtos, e não de matéria de direito.

¹ MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional, volume III**. São Paulo: Atlas, 2005. 128 e 163 p.

² MACHADO, Hugo de Brito, op. citada, 128 e 163 p.

³ MACHADO, Hugo de Brito, op. citada, 171 p.

⁴ MACHADO, Hugo de Brito, op. citada, 164 p.

115. Haveria a mudança de critério jurídico a que se refere o art. 146 do CTN apenas na hipótese de a autoridade fiscal realizar lançamento de ofício de acordo com ato normativo relativo à classificação fiscal de determinada mercadoria e depois a Administração revisá-lo com base em segundo ato normativo, posteriormente editado, que, fundado em nova interpretação jurídica, atribuisse outra classificação fiscal ao mesmo produto. Evidentemente, não é este o caso. (grifou-se).

Em seu recurso, menciona a contribuinte, decisão do STJ, sob a sistemática do recurso repetitivo, na qual; se por um lado, dá por imodificável lançamento marcado pelo erro de direito; **termina por decidir, no caso que lhe foi levado, pela possibilidade de revisão do lançamento em face ao erro de fato, justamente a situação em análise no presente voto:**

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO

ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

(...) 6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução". (...))

O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. (...)

(REsp 1130545/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/08/2010, DJe 22/02/2011)

Destaque-se, aqui, o entendimento do Ministro sobre erro de fato:

O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. [...] (grifou-se).

Mais especificamente, sobre os módulos e painéis eletrônicos, deu-se a reclassificação, na esteira da seguinte descrição constante do acórdão da DRJ:

117. De resto, se a autoridade fiscal reclassificou inicialmente os módulos no NCM 9031.80.40, em desacordo com a descrição desses produtos apresentada na

impugnação, é evidente que o fez simplesmente porque a contribuinte não fornecera, no curso da fiscalização, informações suficientes que permitissem identificá-los de maneira correta.

118. Isso a despeito de a referida autoridade haver solicitado expressamente, no item “a” do Termo de Início de Ação Fiscal, “informações referentes a descrição detalhada dos produtos indicados nas Notas Fiscais emitidas pela empresa, com informações das características essenciais, da composição dos materiais e respectivos percentuais, da utilização do produto e funcionalidade” (fl. 3).

119. Voltemos, porém, à impugnação. Como afirmei no início deste tópico, alega a impugnante em síntese que os módulos e painéis eletrônicos utilizados em ônibus que vendeu à empresa Thoreb do Brasil Sistemas Eletrônicos Ltda devem classificar-se no código 903180.99, relativo a “outros” instrumentos de medida ou controle.

120. Sucede que, conforme relatou o autuante, ela classificara os referidos painéis no NCM 8708.29.94 (“painéis de instrumentos”), incluído no regime de tributação concentrada instituído pela lei nº 10.485/2002 e aceito por ele.

121. A controvérsia restringe-se, portanto, aos módulos, os quais, segundo a recorrente, são utilizados no interior do ônibus para controle eletrônico de cargas elétricas, não podendo ser caracterizados como computador de bordo, porque são empregados apenas para realizar a distribuição de cargas elétricas, sem conter qualquer unidade de processamento e não oferecendo nenhum tipo de informação.

122. Ora, ao afirmar que são empregados em ônibus, a contribuinte admite tratar-se de autopeças, de modo que, em princípio, ela deveria tê-los classificado em um dos códigos a que se referem os Anexos I e II da lei nº 10.485/2002, assim como classificou os painéis vendidos à mesma empresa no NCM 8708.29.94, compreendido na posição 87.08, citada no Anexo I.

[...]

Assim, descendo a detalhes o que já foi esclarecido pelo relator do acórdão de primeiro grau, **a reclassificação deveu-se "às unicamente às novas informações fornecidas pela contribuinte" sobre os produtos, ou seja, erro de fato, posto que:**

a) havia, antes, “defeito concernente ao conhecimento dos fatos, independentemente do significado e relevância jurídica”, a falta da informação ora fornecida pela contribuinte, no dizer de HUGO DE BRITO; e

b) deu-se a reclassificação no " plano dos acontecimentos", deu-se por completas as informações sobre os produtos, quando tal não ocorreu, "dar por ocorrido o que não ocorreu", "Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção", tal como na definição trazido na decisão do STJ.

Manifesta-se a recorrente sobre tal entendimento:

42. O acórdão recorrido, contudo, entendeu que a inovação da classificação fiscal das mercadorias, após a notificação do auto de infração e da impugnação pelo sujeito passivo, não configuraria alteração de critério jurídico do lançamento, mas apenas uma releitura da matéria de fato a partir de novos elementos trazidos pela Recorrente(?!), concernente à identificação das características e finalidade desses produtos, como adiante é demonstrado:

[...]

43. A realocação fiscal de um produto sob outro código NCM, após o lançamento, não se trata, evidentemente, de erro de fato, na medida em que os itens da NCM/SH constituem elementos normativos, porquanto correspondem a enunciados prescritivos, pertencentes ao sistema jurídico, os quais são vocacionados a ordenar a classificação fiscal dos produtos, interferindo sobremaneira nas relações jurídicas.

[...]

47. No caso dos autos, por óbvio, não há como se alegar o desconhecimento. Trata-se, na hipótese em discepção, de manifesta reavaliação jurídica, já que as mercadorias objeto de reclassificação não sofreram qualquer espécie de mutação.

Claramente, foi apenas o defeito concernente ao conhecimento dos fatos, erro de fato, portanto, como ensina HUGO DE BRITO, ou ainda, "dar por ocorrido o que não ocorreu" ou "Valorar fato diverso", como dispõem o citado *decisum*, que determinou a nova classificação e não uma nova aplicação da norma que, de fato constitui o NCM/SH, **aos mesmos fatos conhecidos**. Também, e de fato, não sofreram as mercadorias qualquer espécie de mutação, mas sim o conhecimento dos fatos que a elas dizem respeito. **Não há que se falar em mudança de critério jurídico, sequer de erro de direito, muito menos "esvaziar o contraditório e a ampla defesa", como quer fazer valer a recorrente.**

Defende ainda a recorrente que a ocorrência de revisão/ novo lançamento, daria azo à decadência.

O acórdão da DRJ manifesta-se pela inocorrência de novo lançamento:

116. Em segundo lugar, não há que falar em novo lançamento, pois a eventual adoção do código proposto não modificaria o fato gerador e a base de cálculo das contribuições, nem a fundamentação legal dos autos de infração.

Entendo também que não houve novo lançamento, posto que sequer formalizado pelo unidade autuadora ou formalmente corrigido no acórdão da instância julgadora de primeiro grau.

Assim, nesse tocante, nego provimento ao recurso.

1.3. Erro na metodologia do lançamento

Alega a recorrente, que, por ter optado pela apuração do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido, durante todo o período abarcado pela presente autuação, janeiro/2009 a dezembro/2011, estaria obrigada, por expressa determinação legal, a efetuar o recolhimento das contribuições PIS e COFINS, sob o regime cumulativo, nos termos da Lei nº 9.718/98, a alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente. No dizer da recorrente, a fiscalização, ao reclassificar indevidamente os produtos comercializados pela recorrente, considerando-os autopeças, dela exigiu a diferença das contribuições ao PIS e à COFINS, com fundamento no art. 3º e nos Anexo I e II da Lei nº 10.485/02, aplicando as contribuições a alíquotas de 1,65%

e 7,6%, nas vendas para fabricantes, e 2,3% e 10,8%, nas vendas para comerciantes ou para consumidores, respectivamente, o que daria azo à nulidade da autuação.

O art. 3º da Lei nº 10.485/2002, prevê a incidência de alíquotas diferenciadas na tributação de fabricantes e importadores nas vendas de produtos elencadas em seus Anexos I e II:

Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

O acórdão de primeiro grau bem esclarece ser este um regime monofásico de tributação (ou haver uma incidência monofásica da contribuição, como expresso nas Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003), distinto dos regimes cumulativo e não cumulativos:

30. O regime monofásico, como é sabido, concentra a tributação na etapa de produção ou importação, desonerando as etapas subsequentes de comercialização no atacado e no varejo. Para tanto o legislador atribui ao fabricante ou importador a responsabilidade de recolher o Pis e a Cofins incidentes sobre toda a cadeia de produção e consumo mediante a aplicação de alíquotas diferenciadas.

[...]

33. Feitas essas considerações, convém ressaltar que o sistema de tributação monofásico não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa das contribuições em apreço, porquanto, diferentemente destes, que têm abrangência geral, constitui um regime tributário diferenciado aplicável apenas a determinados produtos definidos em lei.

Também esclarece esse acórdão como variou no tempo a relação entre esses regimes:

35. **Até 31/07/2004, a receita oriunda da venda dos produtos enquadrados no regime monofásico, particularmente a daqueles a que alude a lei nº 10.485/2002, deveria ser tributada pelo regime cumulativo, disciplinado na lei nº 9.718/98 e em outros diplomas legais.** Isso em virtude de disposição expressa contida no art. 8º da lei nº 10.637/2002 e no art. 10 da lei nº 10.833/2003, que introduziram, respectivamente, o regime de apuração cumulativa do Pis e da Cofins:

Lei nº 10.637/2002

“Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

(...)

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

(...)

VII – as receitas decorrentes das operações:

a) referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º;” (Os grifos são meus)

Lei nº 10.833/2003

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

(...)

VII – as receitas decorrentes das operações:

a) referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º; (Os grifos são meus)

36. Note-se que, em ambos os artigos, a alínea “a” do inciso VII se refere expressamente ao inciso IV do § 3º do art. 1º, o qual se achava assim redigido:

Lei nº 10.637/2002

“IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000 e nº **10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;**” (Os negritos são meus).

Lei nº 10.833/2003

“IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, **10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;**” (Os negritos são meus).

37. Como se pode observar, em sua redação original, ambas as leis excluíam expressamente do regime não cumulativo os produtos monofásicos, inclusive aqueles de que trata a lei nº 10.485/2002.

38. Posteriormente, os arts. 21 e 37 da lei nº 10.865/2004 alteraram esse dispositivo, dando-lhe a seguinte redação:

“IV - de venda de álcool para fins carburantes;”

39. Assim, a partir de 01/08/2004, quando entraram em vigor tais artigos, a receita oriunda da venda de produtos monofásicos deixou de estar sujeita ao

sistema cumulativo, passando a submeter-se ao regime de apuração a que esteja vinculada a pessoa jurídica, o qual pode ser o próprio regime de apuração cumulativa ou o de apuração não cumulativa.

40. Isso não significa, porém, que se deva aplicar a esses produtos as alíquotas previstas nas leis que se ocupam dos regimes citados. Pelo contrário. Precisamente por tratar-se de regime especial, as regras do sistema monofásico se sobrepõem às do regime de apuração a que se ache submetida a empresa, cujas normas se aplicam subsidiariamente aos produtos em questão.

41. Em outras palavras, a sujeição ao regime cumulativo ou não cumulativo, no que concerne aos produtos submetidos ao regime monofásico, não afasta a obrigatoriedade de o fabricante utilizar as alíquotas diferenciadas aplicáveis a eles, que serão sempre superiores às usuais, justamente para compensar a aplicação da alíquota zero nas demais fases de comercialização.

42. Não fora assim, ficaria subvertida a lógica do regime em apreço — o qual não visa a reduzir a tributação, mas, como já assinalai, apenas a concentrá-la na pessoa do fabricante ou importador —, o que redundaria em evidente prejuízo da Fazenda Pública.

(grifos do relator).

Em tendo optado a recorrente pela apuração do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido, pelo menos entre janeiro/2009 e dezembro/2011, estaria obrigada a apurar a PIS e a COFINS pelo regime cumulativo, aquele disciplinado pela Lei nº 9.718/98 (a norma vigente anteriormente), por determinação dos incisos II do art. 8º da lei nº 10.637/2002 e no inciso II do art. 10 da lei nº 10.833/2003, transcritos acima, em consonância com o que afirma a recorrente.

Aos produtos que se submetem à incidência monofásica das contribuições, como os objeto da autuação sob análise, também se aplicavam as normas da lei anterior, de nº 9.718/98, e o mesmo regime cumulativo, por força do inciso VII dos mesmos artigos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Com a vigência da lei nº 10.865/2004, desfêz-se qualquer vínculo entre tais produtos e a Lei nº 9.718/98. Assim, não resta dúvida de que as alíquotas aplicáveis são as do art. 3º da Lei nº 10.485/2002, de 1,65% e 7,6% nas vendas para fabricante e de 2,3% e 10,8%, naquelas direcionadas a comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, respectivamente.

Assim, não assiste razão à recorrente em defender a aplicação das alíquotas previstas na Lei nº 9.718/98, de 0,65% e 3%,.

Em suma, aos produtos autuados aplica-se a incidência monofásica às alíquotas da Lei nº 10.485/2002, sob o regime cumulativo da Lei nº 9.718/98, não havendo que se falar em nulidade da autuação por erro de metodologia do lançamento.

Também alega a recorrente que, "entendendo aplicável o regime da Lei 10.485/02, mesmo para empresa optante pelo Lucro Presumido, não há qualquer sombra de dúvidas de que o reenquadramento deve levar em consideração que esta norma está inserida, inequivocamente, no regime não cumulativo do PIS e da COFINS!", devendo as contribuições sob autuação serem apuradas sob este regime. O raciocínio exposto também demonstra o

descabimento de tal alegação: as alíquotas aplicáveis são as do art. 3º da Lei nº 10.485/2002, sob o regime cumulativo.

Em determinadas passagens o recurso voluntário sob análise concorda com a aplicação do regime cumulativo na apuração da PIS e da Cofins às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, trazendo inclusive julgado recente do CARF:

76. A NORMA EM QUESTÃO É CLARA AO ESTABELECEER QUE AS PESSOAS JURÍDICAS, NO INGRESSO NO LUCRO PRESUMIDO, FICAM SUJEITAS AO REGIME CUMULATIVO DA LEI 9.718/98, ABANDONANDO O REGIME NÃO CUMULATIVO E PERDENDO OS CRÉDITOS A ELE INERENTES; OU SEJA, QUE TODAS AS RECEITAS AUFERIDAS PELAS PESSOAS JURÍDICAS TRIBUTADAS PELO IMPOSTO DE RENDA PELO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO PERMANECEM NO REGIME CUMULATIVO, NÃO HAVENDO QUALQUER NORMA QUE ESTABELEÇA EXCEÇÃO A ESSA REGRA!

[...]

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005 PIS/PASEP E COFINS.
LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO PELA SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE. **Em razão das vedações constantes do art. 8º, II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 10, II, da Lei nº 10.833/2003, é expressamente vedada possibilidade de apuração do PIS/Pasep e Cofins pelo critério da não cumulatividade às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido** ou arbitrado. Recurso Improvido.”

(Processo nº 13807.004239/2005-38, Acórdão nº 3301-001.749, Rel. Antonio Lisboa Cardoso, 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, publicado em 20.05.2013)

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário, nesse ponto.

2. Mérito

Insurge-se a recorrente contra a reclassificação de mercadorias levada a cabo pela fiscalização, que, enquadrando-as nos Anexos I e II na Lei nº 10.485/2002.

Ressalta a contribuinte, dentre as regras de classificação, a questão da essencialidade:

113. De acordo com as normas de interpretação, a classificação fiscal, levando em consideração o código NCM, deve ser realizada da seguinte forma:

[...]

REGRA 3

b) “(...) classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.”

114. Por sua vez, “a nota explicativa VII” das Regras Gerais de Interpretação assevera o seguinte:

“VII) Nas diversas hipóteses, a classificação das mercadorias deve ser feita pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.”

2.1. Reclassificação das NCMs 8530.90.00, 8531.20.00 e 8531.90.00 para o NCM 8512.20.29

Trata-se aqui de produtos industrializados por encomenda vendidos à empresa Mobitec Brasil Ltda., classificados pela recorrente sob as NCMs 8530.90.00, 8531.20.00 e 8531.90.00.

Registra o acórdão de primeiro grau que **a dita adquirente, intimada pela fiscalização, informou serem tais produtos componentes de um produto final denominado “Itinerário”, vendido a diversas montadoras e clientes finais, tradicionais fabricantes de ônibus**, apresentando inclusive ordens de fabricação.

Ressalta o acórdão que **o produto já fora submetido a processo de consulta sobre classificação fiscal, protocolizado pela própria recorrente, resultando na Solução de Consulta nº 84, de 26/05/1999, a qual decidiu que, por ser o produto um “aparelho elétrico para sinalização visual utilizado em veículos automóveis (ônibus)”⁵, deveria classificar-se sob a NCM 8512.20.29**, com trecho abaixo reproduzido:

A consultante indaga sobre a classificação fiscal na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) do produto de sua fabricação, abaixo especificado:

Nome comercial

Itinerário eletrônico.

Nome técnico

Sistema de itinerário por matriz de pontos para números de rotas e destinos.

Marca registrada

Mobitec.

Descrição

- Equipamento de uso exclusivo em ônibus (aplicado na parte frontal do teto do ônibus), para exibição de números de rotas e textos de percursos, ou, secundariamente, para exibição de mensagens de utilidade pública (por exemplo, indicação de dia de vacinação) ou para segurança dos passageiros (por exemplo, pedido de socorro devido a assalto).” (Os negritos são do original)

⁵ “Automóveis” é denominação genérica para os veículos automotores em geral, incluindo automóveis de passageiros, caminhões e ônibus.

No acórdão de primeiro grau, registra-se a confusão que a recorrente faz ao classificar as ditas placas de LED, alterando seu código, ao longo do tempo, e por fim defendendo uma NCM que somente utilizou numa única nota fiscal:

65. Outro fato digno de nota é que a própria defendente admite que a autoridade tributária tinha razão quanto à necessidade de “reclassificar o código NCM 8530.90.00”, o qual afirma haver adotado por engano na venda das placas eletrônicas de LED no ano de 2009 e em parte do ano de 2010. Alega, porém, que o NCM correto não seria o indicado pelo auditor fiscal, mas o 8531.20.00.

66. A afirmação é no mínimo curiosa, visto que as placas de LED aparecem sob o código citado em uma única nota fiscal dentre as relacionadas na planilha das fls. 699/764, relativas ao período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011. Nas demais notas fiscais que mencionam esse produto, ele vem sempre acompanhado do código 8531.90.00.

67. O NCM 8531.20.00, por sinal, foi utilizado apenas no período de 04/2011 a 12/2011, e o NCM 8531.90.00 no período de 01/2011 a 12/2011. Já o NCM 8530.90.00 foi empregado no período de 01/2009 a 01/2011. Não procede, portanto, a alegação de que a contribuinte teria passado a utilizar o NCM 8531.20.00 já no ano de 2010.

68. Em suma, a contribuinte propugna uma classificação fiscal que ela própria utilizou uma única vez. [...]

Em seu recurso, aduz a recorrente que:

De partida, é imperioso ressaltar, [...], que o produto objeto daquela consulta [...] não corresponde aos produtos produzidos pela Recorrente que foram objeto da autuação a de pretensa reclassificação.[...] Isso porque, conforme se depreende da íntegra do aludido Processo de Consulta (doc. 04), naquela ocasião, o produto que foi objeto da consulta era um “equipamento de uso exclusivo em ônibus, considerado acessório, utilizado para exibição de números”, denominado “itinerário eletrônico Mobitec”.

Não restam dúvidas de que se trata de produtos diversos, os autuados seriam componentes do “Itinerário”.

O cerne da questão em pauta é a efetiva classificação dos produtos pelas regras de interpretação do Sistema Harmonizado. Pela sua Regra Geral para Interpretação (RGI) nº 1 (RGI 1), a classificação de mercadorias é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo.

A recorrente acostou aos autos o Doc. 05, laudo técnico do “engenheiro mecânico responsável pelo processo produtivo das mercadorias em apreço”, no qual descreve sobre o processo produtivo da JADI, concluindo que as placas eletrônicas montadas pela JADI podem ser utilizadas em inúmeros produtos finais, incluindo hotéis, escritórios, fábricas, bancos, supermercados, “shopping center”, ...

A texto da posição 85.12 abrange “Aparelhos elétricos de iluminação ou de sinalização (exceto os da posição 85.39), limpadores de pára-brisas, degeladores e desembaçadores elétricos, dos tipos utilizados em ciclos ou automóveis.”

O fato de as placas poderem ser utilizadas em várias aplicações, não retira da aplicação, no caso em pauta, na indústria automotiva.

Os ditos painéis de LED são claramente aparelhos elétricos de sinalização e no caso, utilizados em automóveis (ônibus). São componentes do “Itinerário Eletrônico”, o qual, segundo descrição contida a Solução de Consulta referida, tratando de “aparelho elétrico para sinalização visual utilizado em veículos automóveis (ônibus)”, “(aplicado na parte frontal do teto do ônibus), para exibição de números de rotas e textos de percursos, ou, secundariamente, para exibição de mensagens de utilidade pública (por exemplo, indicação de dia de vacinação) ou para segurança dos passageiros (por exemplo, pedido de socorro devido a assalto).”

A natureza elétrica dos painéis de LED decorre da característica dos LEDs, diodos emissores de luz, componentes elétricos que são. A função de sinalização advém da característica de emissão de luz combinada com função descrita do produto a que se destina, no caso das mercadorias autuadas: “sinalização visual”, ...”exibição de números de rotas e textos de percursos, ou, secundariamente, para exibição de mensagens de utilidade pública”. A sua utilização em automóveis deriva da aplicação em ônibus. Portanto, tal como o “Itinerário Eletrônico”, do qual são componentes e como o qual não se confundem, os produtos da JADI em questão classificam-se na posição 85.12, aparelhos elétricos de sinalização, dos tipos utilizados em ciclos ou automóveis.

Repise-se que o texto da posição 85.12 coloca como um dos elementos de classificação que seja “utilizado em veículos automóveis (ônibus)”, o que se demonstrou no caso *in concreto*.

O subitem 8512.20.29 é o residual (“outros”) do item 85.12.20.2 (“aparelhos de sinalização visual”), o mais indicado, em não havendo um subitem específico cabível para “partes”.

O acórdão recorrido aponta um outro possível caminho, na mesma classificação: “seria classificar esses componentes no subitem 8512.90.00, que se refere a “partes” dos aparelhos da posição 85.12. O que não teria nenhuma consequência prática, uma vez que este subitem, assim como a subposição 85.12.20, consta no Anexo I da lei nº 10.485/2002”. Entendo que o item 85.12.20.2 é o mais específico na sequência classificatória, devendo ser o aplicado ao caso

O texto da posição 85.31, aquela defendida pela recorrente, abrange “Aparelhos elétricos de sinalização acústica ou visual (por exemplo, campainhas, sirenes, quadros indicadores, aparelhos de alarme para proteção contra roubo ou incêndio), exceto os das posições 85.12 ou 85.30.”

Por certo e como já discorrido, os painéis de LED são aparelhos de natureza elétrica e servem à comunicação visual.

Mas a posição 85.12, que para além da eletricidade e da comunicação visual ainda especifica a utilização em automóveis (ônibus), que é o caso.

E assim sendo, a RGI nº 3.a determina que “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”, no caso, esta a 85.12.

Como se não bastasse, o texto da posição pretendida pela recorrente, 85.31 há a expressa exclusão dessa posição de produtos das "posições 85.12", que é o caso.

A recorrente também se manifesta contrariamente à reclassificação dos produtos "LED FLEX STRIP 12V BRANCO", "LED FLEX STRIP 24V BRANCO", "LED FLEX STRIP 12V BRANCO (90136-)", "LED FLEX STRIP 12V AZUL(90148-) (90149)", "LED FLEX STRIP 12V AZUL (90148-)", "LED FLEX STRIP 24V BRANCO (90138-)" e "LED FLEX STRIP 24V BRANCO" da NCM 8531.20.00 para a 8512.20.29. Alega que tais produtos configuram-se como elementos avulsos, que sequer foram montados, ou seja, sequer são placas luminosas, não podendo ser enquadrados, em hipótese alguma, como produtos utilizados em "*ônibus – ITINERÁRIO*".

Ocorre que, segundo consta, a Mobitec utiliza todos os produtos industrializados recebidos da Jadi na fabricação do produto denominado "Itinerário" ou "Itinerário Eletrônico", incluindo, portanto, estes também. Como são aparelhos elétricos de sinalização, dos tipos utilizados em ciclos ou automóveis (ônibus), classificam-se sob o mesmo código 8512.20.29.

Portanto, nesses pontos, nego provimento ao recurso voluntário.

2.2. Reclassificação da NCM 9031.80.99 para a NCM 9031.8040, e depois para a NCM 8708.29.99

A recorrente também se insurge contra a reclassificação da NCM 9031.80.99 para a NCM 9031.8040, e depois para a NCM 8708.29.99, dos módulos e painéis eletrônicos vendidos à empresa Thoreb do Brasil Sistemas Eletrônicos Ltda.

Alega, primeiramente, que a retificação da reclassificação, após lançamento e após a apresentação da impugnação, constitui mudança de critério jurídico, vedado pelo artigo 146 do CTN, o que já foi discutido no presente voto.

Também alega, no recurso voluntário, que os painéis / módulos em questão seriam utilizados apenas para realizar o controle e distribuição de cargas elétricas, não podem ser caracterizados como partes e acessórios de carroceria.

Antes, porém, alegara que esses produtos, utilizados em ônibus, não podem ser caracterizados como computadores de bordo, visto possuírem funções completamente distintas, conforme ilustram as imagens estampadas na fl. 1.584, classificando-se perfeitamente no NCM 9031.80.99.

Ao baixar o processo em diligência, solicitou o relator de primeiro grau que se verificasse se o NCM 9031.80.40 corresponderia à classificação fiscal mais adequada. Da resposta da diligência destaca-se o fato de que a Thoreb do Brasil Sistemas Eletrônicos Ltda tem por principal atividade econômica a "fabricação de material elétrico e eletrônico para veículos automotores, exceto baterias" (CNAE 2945-0-00) e que adquiriu da JADI, dois produtos distintos: painéis e módulos.

Sigo as razões do acórdão de primeiro grau para a classificação alterada na diligência. Ainda assim, a discussão perde sentido, na medida da inescapável caracterização como autopeças- pela atividade econômica da adquirente THOREB e a afirmação da JADI de que os produtos seriam utilizados em ônibus- faz com que se aplica-se o regime monofásico previsto no art. 3º da Lei nº 10.485/2002, mantendo-se a exigência da autuação nesse tocante.

Assim, nessa matéria, nego provimento ao recurso.

2.3. Multas de de ofício

A multa de ofício de 75% foi aplicada com base no inciso I do art. 44 da lei nº 9.430/96, sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição por falta de pagamento ou recolhimento, em razão da reclassificação promovida pela fiscalização, no caso das NCMs NCMs 8432.90.00, 8544.30.00, 8708.2994, 9031.80.40.

Segundo consta do auto de infração, para esses NCMs:

[...] a contribuinte JADI INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA., inscrita no CNPJ sob n. 93.617.207/0001-90, foi intimada no Termo de Início de Ação Fiscal para apresentar conforme no item a): " ...; incluir informações, e sendo o caso, cópia em meio magnético e/ou digital autenticado pelo SVA, da existência da solução de consulta e/ou decisões judiciais referentes a correta classificação fiscal dos produtos fabricados/utilizados pela empresa.", sendo que a solução de consulta n.º 84, de 26 de maio de 1999 - que é a base do presente lançamento fiscal, não foi apresentada em nenhum momento pela JADI e, a cópia juntada em anexo foi obtida em pesquisa da Fiscalização, tendo sido apresentada unicamente a consulta n.º 91, de 15/12/2008, do processo n.º 11020.001215/2008-91, que trata de réguas de iluminação, [...]

Acrescente-se que, além disso e principalmente, os arquivos de Notas Fiscais apresentadas pela empresa JADI, em atendimento a intimação para apresentação da Notas Fiscais na forma do ADE Cofis 15/01, conforme Termo de Início de Ação Fiscal de 03/05/2013, a JADI apresentou a fiscalização os arquivos de Notas Fiscais de janeiro, fevereiro e março de 2009, nos termos do ADE Cofis 15/01, com indicação da NCM inexistente 85319900, e sem qualquer informação/esclarecimento no respectivo campo Descrição NCM.

Por esses motivos a fiscalização aplicou a multa de ofício aumentada pela metade, para 112,50%, com fulcro no parágrafo 2º e respectivos incisos do mesmo artigo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito

passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

Entendo perfeitamente cabível a aplicação da multa de ofício em 75%, por falta de pagamento ou recolhimento, em razão da reclassificação, por ter esta alçado os produtos autuados à uma alíquota maior das contribuições em jogo.

Já o aumento pela metade da multa, ao meu ver, não se justifica, no caso desses produtos.

Primeiro, porque a classificação que emergiu da Solução de Consulta nº 84 afeta os produtos reclassificados para a NCM 8512.20.29, e não aqueles em pauta.

Segundo porque, entendo, arquivos de Notas Fiscais com NCM inexistente 85319900 e não informação/esclarecimento da Descrição NCM não configuram falta de atendimento de intimação; num manifesto excesso de rigor por parte da fiscalização; além de não prejudicar o lançamento das contribuições.

O último efeito está em consonância com julgados desta CARF, inclusive o abaixo reproduzido, trazido aos autos pela recorrente:

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES. É inaplicável o agravamento de multa quando o não atendimento a intimação da Fiscalização não inviabilizar o lançamento do tributo. (Número do Processo 10166.720104/2008-61, Data da Sessão 13/05/2014, Relator(a) FABIO BRUN GOLDSCHMIDT, Nº Acórdão 2202-002.646).

Já para os produtos reclassificados para a NCM 8512.20.29, esta decorrente do que se decidiu na Solução de Consulta nº 84, protocolada pela própria recorrente, a fiscalização aplicou a multa qualificada de 150%, nos termos do inciso I e parágrafo primeiro, do artigo 44, da mesma Lei; agravando-a em seguida, para 225%, com base no já:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

E o fez por entender estar que:

caracterizado o intuito de fraude pelo fato da JADI reiteradamente nos anos de 2009, 2010 e 2011, não cumprir o determinado na decisão de consulta de classificação fiscal especialmente na emissão das Notas Fiscais referentes, e além disso, conforme

retro, a JADI, reiteradamente, não cumpre a consulta 84/99 no recolhimento das contribuições e nem nas respectivas declarações DACON e DCTF, para as mercadorias/produtos objeto da consulta de classificação fiscal 84/99.

De fato, ao tomar ciência da Solução de Consulta 84, sabedora que os painéis de LEDs seriam componentes destas, pelo menos no caso das vendas para a MOBITEC e a THOREG e conhecedora, que deveria ser, das regras de classificação fiscal, agiu de forma consciente, doloso, ao se utilizar de classificações outras que não a 8512.20.29, de modo a reduzir o indevidamente o montante de contribuições recolhidas, caracterizando-se a fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502. Também evidencia a prática dolosa o fato de intimada, não apresentar a solução de consulta, totalmente relacionada com os produtos em pauta e pela recorrente protocolizada.

Acrescente-se o entendimento exposto no acórdão de primeiro grau, com o qual concordo:

150. No entanto, para furtar-se a essa modalidade de tributação, a contribuinte optou por classificar indevidamente em outros códigos os produtos vendidos à Mobitec, utilizando na maior parte dos meses autuados, isto é, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, apenas o NCM 8530.90.00, classificação que ela própria reconhece ser incorreta, o qual substituiu em 2011 pelos códigos 8531.20.00 e 8531.90.00, cuja inadequação já demonstrei exaustivamente no quarto tópico deste voto.

151. Valendo-se desse artifício, que lhe permitiu empregar as alíquotas do regime cumulativo, bem mais baixas do que aquelas previstas na lei nº 10.485/2002, o sujeito passivo não só recolheu como também informou em DACON e DCTF valores de Pis e Cofins bastante inferiores aos que de fato eram devidos.

Assim, em sendo o caso dos produtos classificados na NCM 8512.20.29, entendo perfeitamente cabível a aplicação da multa de ofício, por falta de pagamento ou recolhimento, qualificada em 150%, por concordar com a caracterização da fraude.

Sobre o aumento pela metade desta multa, para 225%; ao meu ver, a vinculação da Solução de Consulta 84 com os produtos em pauta, dá azo à caracterização do não atendimento à intimação da fiscalização; ressaltando-se ter sido a própria JADI a solicitante no processo de consulta.

Sobre a majoração da multa, a recorrente alega que o dispositivo legal que lhe dá azo deve ser interpretado tendo em vista o contido no art. 37 da Lei nº 9.784/99, a qual resta reproduzida abaixo:

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Ora, o interessado não declarou a existência da dita tal solução de consulta, não se configurando a primeira parte do dispositivo: " Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração "; não se aplicando assim o artigo suscitado.

Argumenta ainda a recorrente pela confiscatoriedade da multa de 225% sobre as contribuições em pauta., trazendo decisões judiciais nesse sentido. Discordo da recorrente, tendo em vista que este Conselho tem decidido que:

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu

(CARF, 1º Seção, 4º Câmara, 2º Turma Ordinária, Ac. 1402-002.199, de 7/6/2016, rel. Conselheiro Leonardo Luis de Andrade Couto).

Defende, por fim, a recorrente, a inaplicabilidade da juros moratórios sobre a multa de ofício. Não lhe assiste razão, como demonstra jurisprudência do Carf:

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. A redação do art. 161 do CTN prevê que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ou seja a redação do dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre o crédito e ao se referir a crédito, evidentemente o dispositivo está tratando de crédito tributário, que conforme definido pelo citado art. 113, decorre da obrigação principal, na qual estão incluídos tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente.

(CARF, Câmara Superior de Recursos Fiscais, 2º Turma, Ac. 9202-005.239, de 22/02/2016, rel. Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri).

Portanto, nessas matérias, dou provimento parcial ao recurso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado, para exonerar tão somente o aumento pela metade, da multa de ofício de 75%, no caso das NCMs 8432.90.00, 8544.30.00, 8708.2994, 9031.80.40, aplicado o aumento com base no parágrafo 2º e respectivos incisos do art. 44 da lei nº 9.430/96, mantendo-se a multa de ofício em 75%.

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator (Voto vencido)

Voto Vencedor

Conselheiro José Henrique Mauri - Redator designado

Em que pese o bem elaborado voto emanado pelo nobre Relator, ousou divergir de suas conclusões, para, diametralmente oposto, Dar Provimento ao Recurso Voluntário, pelos fundamentos que se seguem.

A análise de mérito encontra-se segregado em três tópicos, a saber: (i) Reclassificação das NCMs 8530.90.00, 8531.20.00 e 8531.90.00 para o NCM 8512.20.29; (ii) Reclassificação da NCM 9031.80.99 para a NCM 9031.8040, e depois para a NCM 8708.29.99 e (iii) Multas de Ofício. Aplicando igual metodologia empregada pelo relator original, passo à apreciação desses tópicos.

2.1. Reclassificação das NCM 8530.90.00, 8531.20.00 e 8531.90.00 para o NCM 8512.20.29

A fiscalização aponta que a recorrente efetua a industrialização de produtos que se constituem em autopeças e, portanto estariam sujeitos às alíquotas diferenciadas para o PIS e a Cofins.

Para tanto a fiscalização consubstanciou-se essencialmente na premissa de que o produto autuado é o mesmo constante do processo de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias nº 11020.002001/98-17 (Itinerário eletrônico), Solução de Consulta *SRRF/10ª RF/DIANA Nº 84, de 26 de maio de 1999* e, com base nessa premissa a fiscalização, conseqüentemente, concluiu que tratar-se-ia de produtos para uso em ônibus, portanto alcançado pelo artigo 3.º, incisos I e II, da lei 10.485, de 3 de julho de 2002 (autopeças).

Entendeu a fiscalização que os produtos comercializados pela recorrente seriam classificados como "Itinerário eletrônico", produto objeto da consulta. Contudo, conforme veremos na sequência, os fatos indicam tratarem-se de componentes eletrônicos (placas eletrônicas) que posteriormente são utilizados por terceiros na fabricação de "... aparelhos elétricos de sinalização..." gênero do qual o "itinerário" é espécie.

Vejamos excerto do Acórdão recorrido que demonstra a vinculação, por parte do julgador primário, do produto autuado àquele objeto da consulta:

"[...] o produto já fora submetido a processo de consulta sobre classificação fiscal, protocolizado pela própria recorrente, resultando na Solução de Consulta nº 84, de 26/05/1999, a qual decidiu que, por ser o produto um

“aparelho elétrico para sinalização visual utilizado em veículos automóveis (ônibus)”⁶, deveria classificar-se sob a NCM 8512.20.29,[...]

[Destaquei]

Para maior lucidez, vejamos o objeto da referida consulta:

"A consulente indaga sobre a classificação fiscal na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) do produto de sua fabricação, abaixo especificado:

Nome comercial

Itinerário eletrônico.

Nome técnico

Sistema de itinerário por matriz de pontos para números de rotas e destinos.

Marca registrada

Mobitec.

Descrição

- Equipamento de uso exclusivo em ônibus (aplicado na parte frontal do teto do ônibus), para exibição de números de rotas e textos de percursos, ou, secundariamente, para exibição de mensagens de utilidade pública (por exemplo, indicação de dia de vacinação) ou para segurança dos passageiros (por exemplo, pedido de socorro devido a assalto)."

Da análise dos fatos constantes dos autos verifica-se que aquela Solução de Consulta (itinerário eletrônico) não se presta para classificação dos produtos cuidados na presente autuação, posto que os produtos fabricados pela autuada são componentes eletrônicos, cuja relação com o "itinerário eletrônico" (posição 8512) está na possibilidade de ser utilizado como "insumo" (parte) na fabricação daqueles equipamentos.

Essa diferença entre o produto objeto da consulta e aqueles autuados já foi inclusive reconhecida pelo relator original do presente Acórdão, em seu voto:

(...)

Em seu recurso, aduz a recorrente que “De partida, é imperioso ressaltar, [...], que o produto objeto daquela consulta [...] não corresponde aos produtos produzidos pela Recorrente que foram objeto da autuação a de pretensa reclassificação.[...]Isso porque, conforme se depreende da íntegra do aludido Processo de Consulta (doc. 04), naquela ocasião, o produto que foi objeto da consulta era um “equipamento de uso exclusivo em ônibus, considerado acessório, utilizado para exibição de números”, denominado “itinerário eletrônico Mobitec”.

⁶ “automóveis” é denominação genérica para os veículos automotores em geral, incluindo automóveis de passageiros, caminhões e ônibus.

Não resta dúvidas de que se trata de produtos diversos, os autuados seriam componentes do “Itinerário” (...)

(Destaquei).

Corroborando o dito antes, consta juntado aos autos, fls.1541/1549, Doc. 05, relatório do processo de industrialização das placas eletrônicas, assinado por engenheiro mecânico, pretendendo demonstrar que o produto industrializado pela empresa não se trata do aparelho de sinalização “itinerário” a ser utilizado em ônibus, como eram aqueles que foram objeto da aludida consulta, mas sim, de uma Placa Eletrônica com diodos emissores de luz (LED), podendo destinar-se a qualquer espécie de produtos finais que contenham tais painéis de LED, sejam os chamados painéis estacionários, sejam os painéis chamados de “itinerários”, nas réguas de iluminação entre outras diversas aplicações de acordo com a finalidade pretendida pelo cliente da recorrente, como: painéis/quadros indicadores utilizados em hotéis, escritórios, fábricas, bancos, supermercados e shopping centers, para sinalização e indicação de produtos, nomes, ordens de chamada.

Portanto, resta pacificado que o produto objeto da consulta (itinerário eletrônico para uso em ônibus) não é o mesmo produto objeto do Auto de Infração (Placas/componentes eletrônicos).

Nisso reside a principal inconsistência da autuação.

É que, como visto, a Solução de Consulta 84/99 não se presta para a classificação dos produtos de que cuida o presente processo, todavia ela foi essencial na formação de juízo por parte do Auditor Fiscal, servindo inclusive para agravamento da multa.

Vejamos excerto do Relatório Fiscal, integrante do Auto de Infração:

[...]

Nos casos dos valores lançados no cálculo onde a Fiscalização cumpre a consulta de classificação fiscal n.º 84 de 26/05/1999, e por consequência considera correta a NCM 8512.20.29-regime tributário autopeças, e recusa as NCMs 8530.90.00, 8531.20.00 e 8531.90.00, é aplicável a multa qualificada de 150%, nos termos do artigo 44, inciso I, e parágrafo primeiro da lei n.º 9.430, de 27.12.1996, porque está caracterizado o intuito de fraude pelo fato da JADI reiteradamente nos anos de 2009, 2010 e 2011, não cumprir o determinado na decisão de consulta de classificação fiscal especialmente na emissão das Notas Fiscais referentes, e além disso, conforme retro, a JADI, reiteradamente, não cumpre a consulta 84/99 no recolhimento das contribuições e nem nas respectivas declarações DAFON e DCTF, para as mercadorias/produtos objeto da consulta de classificação fiscal 84/99.

[...]

[Destaquei]

Portanto, vislumbra-se que a Solução de Consulta nº 84 “contaminou” significativamente o Auto de Infração, na medida em que a fundamentação para a classificação pretendida pela fiscalização foi essencialmente ancorada nesse ato administrativo, que se mostrou imprestável para tal fim.

Resta assim fragilizada a autuação, pois, no mais, foi consubstanciada essencialmente em presunções, com ausência de elementos fáticos que possam robustecer e manter sustentável os demais fundamentos apresentados pela fiscalização, mormente em face de haver equívoco quanto à correta classificação fiscal dos produtos constantes da autuação, por parte da fiscalização, conforme se segue.

Relativamente às classificações adotadas pela contribuinte, NCM 8530.90.00, 8531.20.00 e 8531.90.00, não há nos autos indicação de divergências na correção das referidas NCM. A controvérsia reside na caracterização da natureza de autopeças aos produtos comercializados, fato que, se caracterizado, deslocaria a classificação dos produtos para a posição 8512.

Outrossim, abstraindo-se da possibilidade de tratar-se de autopeças, vê-se que as classificações pretendidas pela recorrente mostram-se adequadas aos respectivos produtos, vejamos:

8530.90.00 - Partes de aparelhos elétricos de sinalização (excluindo os de transmissão de mensagens), de segurança, de controle e de comando, para vias férreas ou semelhantes, vias terrestres ou fluviais, para áreas ou parques de estacionamento, instalações portuárias ou para aeródromos (exceto os da posição 86.08);

8531.20.00 - Painéis indicadores com dispositivos de cristais líquidos(LCD) ou de diodos emissores de luz(LED), de aparelhos elétricos de sinalização acústica ou visual (por exemplo, campainhas, sirenes, quadros indicadores, aparelhos de alarme para proteção contra roubo ou incêndio), exceto os das posições 85.12 ou 85.30;

8531.90.00 - Partes de aparelhos elétricos de sinalização acústica ou visual (por exemplo, campainhas, sirenes, quadros indicadores, aparelhos de alarme para proteção contra roubo ou incêndio), exceto os das posições 85.12 ou 85.30.

No entanto, a fiscalização, entendendo tratar-se de autopeças, reclassificou todos os produtos das NCMs acima indicadas para a NCM 8512.20.29, indistintamente.

A NCM 8512.20.29, defendida pela fiscalização, compreende "*outros, de outros aparelhos elétricos de sinalização*", do tipo utilizado em automóveis:

8512	Aparelhos elétricos de iluminação ou de sinalização (exceto os da posição 85.39), limpadores de pára-brisas, degeladores e desembaçadores (desembaciadores) elétricos, dos tipos utilizados em ciclos e automóveis.
8512.10.00	[...]
8512.20	-Outros aparelhos de iluminação ou de sinalização visual
[...]	[...]
8512.20.2	Aparelhos de sinalização visual
8512.20.21	Luzes fixas
8512.20.22	Luzes indicadoras de manobras
8512.20.23	Caixas de luzes combinadas
8512.20.29	Outros
[...]	[...]
8512.90.00	Partes

Vê-se que para o enquadramento do produto no NCM 8512.20.29 há que se demonstrar sua utilização em automóveis, para tanto a fiscalização ancorou-se essencialmente na premissa de que os produtos aqui tratados seriam os mesmos que foram objetos da Solução de Consulta nº 84, ou, ao menos, seriam classificados na mesma NCM.

Contudo, conforme visto em análise precedente, essa premissa mostrou-se equivocada, pois diversamente do objeto do processo de consulta referenciado (itinerário), os produtos de que cuidam os autos referem-se a partes de aparelhos de sinalização visual (componentes/placas eletrônicas).

É fato que, ainda que indiretamente, a fiscalização demonstrou que partes dos produtos comercializados pela recorrente, especificamente aqueles destinados ao cliente "Mobitec", teriam como destino final integrarem-se na fabricação do produto denominado "itinerário", este sim definido como autopeças, NCM 8512.20.29 e, portanto, sujeito a tributação diferenciada.

Todavia, nesses casos [em que restou demonstrado que as placas ou componentes eletrônicos teriam como fim a utilização na fabricação de autopeças] temos que a classificação correta a ser considerada é a NCM 8512.90.00 (Partes de aparelhos de sinalização visual). A NCM pretendida pela fiscalização, 8512.20.29, refere-se à classificação do produto final denominado "itinerário", o que não é o caso aqui tratado, conforme já explicitados anteriormente.

Não foi por outra a razão da conclusão do voto condutor do Acórdão recorrido:

*Outra possibilidade seria classificar esses **componentes** no subitem 8512.90.00, que se refere a "partes" dos aparelhos da posição 85.12. O que não teria nenhuma consequência prática, uma vez que este subitem, assim como a subposição 85.12.20, consta no Anexo I da lei nº 10.485/2002.*

[Destaquei]

Naquele voto entendeu o julgador que a mudança de classificação promovida naquela fase processual não traria prejuízo ao lançamento tributário, o que divirjo. A matéria em que se fundamentou a autuação está diretamente relacionada à classificação fiscal, ainda que para tanto tenha-se que aferir tratar-se de autopeças, ou não.

Classificar o produto "itinerário" (aparelho ou equipamento) ou classificar "componentes eletrônicos", seja como produto independente ou como "partes" de outro equipamento, implicará na apreciação e utilização de regras distintas e classificações próprias, seja considerando-os em uma ou outra posição do SH/NCM.

Assim, ainda que se entenda que para essa parcela de produtos comercializados à "Mobitec" tenha-se caracterizada a natureza de "autopeças" aos produtos, temos uma "inconformidade" na autuação, pois a classificação pretendida pela fiscalização mostra-se equivocada, tão quanto aquela utilizada pela empresa recorrente, emergindo uma terceira classificação, até então desconhecida.

Essa "inconformidade" torna improcedente o lançamento, conforme os fundamentos que serão esboçados no tópico seguinte (2.2. *Reclassificação da NCM 9031.80.99*

para a NCM 9031.8040, e depois para a NCM 8708.29.9), que igualmente aplicam-se ao presente caso.

2.2. Reclassificação da NCM 9031.80.99 para a NCM 9031.8040, e depois para a NCM 8708.29.99

Tratam-se de módulos e painéis eletrônicos vendidos à empresa Thoreb do Brasil Sistemas Eletrônicos Ltda em que a fiscalização reclassificou-os da NCM 9031.80.99 para a NCM 9031.8040, e, posteriormente, a instância recursal primária, DRJ/SPO, decidiu que a classificação mais adequada seria a NCM 8708.29.99, nos termos explicitados no Acórdão 16-73.757, ora recorrido.

Vê-se, de pronto, que emergiu uma terceira classificação para os produtos, não representando o desejo original da fiscalização, ensejador da autuação, tampouco o da recorrente, mas fruto de novos entendimentos emanados do colegiado de primeira instância.

Nesse pormenor, relembro recente decisão desta Turma de Julgamento que em caso semelhante proferiu o Acórdão 3301-003.147, processo 11020.724274/2013-07, da lavra da Conselheira Liziane Angelotti Meira, assim ementado:

Assunto: Classificação Fiscal

Período de apuração: 2006 a 2010

FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO. TERCEIRA HIPÓTESE DECLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Verificado que a classificação fiscal das mercadorias, objeto da lide, diz respeito a um código NCM diverso, tanto daquele utilizado pela impugnante, bem como daquele que a fiscalização entendeu ser a correta, o lançamento deverá ser julgado improcedente por erro na sua fundamentação. Sendo improcedente a classificação do Fisco, também devem ser julgadas improcedentes as multas dos artigos 44 e 45 da Lei nº 9.430/96, e do artigo 84, I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, cominadas em decorrência do lançamento equivocadamente fundamentado.

Recurso Voluntário Provido

Comungo com os fundamentos explicitados no Acórdão suso referenciado para igualmente afirmar que o surgimento de uma terceira hipótese para a classificação de uma mercadoria, reclassificada pela fiscalização, enseja a improcedência do respectivo lançamento tributário, por equívoco na sua fundamentação.

2.3. Multas de Ofício

Não obstante o colegiado de primeiro grau já tenha afastado parcialmente o agravamento e a qualificação das multas aplicadas e o relator original do presente Acórdão tenha afastado o agravamento restante, tenho que as multas restam integralmente prejudicadas, pois sendo improcedente a classificação do Fisco, nos termos do voto precedente, também devem ser julgadas improcedentes as respectivas multas.

Dispositivo.

Ante o exposto voto por Dar Provimento ao Recurso Voluntário para determinar a improcedência do lançamento.

É como voto.

José Henrique Mauri - Redator designado (voto vencedor)