



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

Processo n° 11065.001377/2010-28
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **3301-000.163 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 27 de novembro de 2012
Assunto IPI - AI
Recorrente SPRINGER CARRIER LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do redator designado conselheiro Paulo Guilherme Déroulède. Vencidos os conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator) e Rodrigo da Costa Possas que negavam provimento. Fez sustentação oral pela recorrente o advogado Dalton César Cordeiro de Miranda.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - presidente

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Paulo Guilherme Déroulède e Andréa Darzé Medrado.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Porto Alegre que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o lançamento do Imposto sobre

Produtos Industrializados (IPI), referente aos fatos geradores ocorridos nos períodos de competência de junho de 2005 a dezembro de 2006.

O lançamento decorreu da falta de declaração/pagamento do IPI, naquele período, em virtude de a recorrente ter utilizado classificação fiscal incorreta para os seus produtos industrializados, e, ainda, ter aproveitado créditos do IPI de forma indevida e do ajuste de correção monetária dos saldos credores deste imposto, em face da reconstituição da escrita fiscal, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 1.036/1.041 (1.015/1.030) e Relatório da Ação Fiscal às fls. 1.066/1.1083 (fls. 1.045/1.082).

Cientificada do lançamento, a recorrente impugnou-o (fls. 1.352/1.405), alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

“... alega, preliminarmente, que se operou a decadência sobre todos os lançamentos e glosas de créditos realizados pelo Auto de Infração impugnando, relativos a fatos geradores e escrituração ocorridos antes de 15 de junho de 2005.

Na seqüência, a defesa alega que são nulos os lançamentos realizados a título de erro de classificação fiscal dos equipamentos Self Contained, sistemas Air Handler 39CM, sistemas Multisplit e equipamentos Chiller, uma vez que a fiscalização não observou a necessidade de indicação do código da TIPI supostamente aplicável, pecando pela falta de motivação. Refere que o autor do procedimento fiscal consignou que a classificação deveria ter ocorrido nas subposições 8415.81 ou 8415.82 da TIPI, dependendo da existência de ciclo reverso e da capacidade do equipamento em frigorias/horas. Embora a todos os itens das referidas subposições corresponda alíquota de 20%, a referência ao código incompleto carece da esperada precisão, gerando nulidade por preterição do direito de defesa.

Adiante, o interessado argumenta que são nulos todos os lançamentos efetuados pelo Auto de Infração controvertido, relativos ao suposto erro de classificação fiscal dos produtos denominados “unidades condensadoras” e “unidades evaporadoras”, eis que já foram objeto de lançamento no Processo nº 11080.014982/2008-56.

A título de mérito, o impugnante alega que a TIPI possui previsão específica para a industrialização de elementos das máquinas de ar-condicionado, quer sejam eles concebidos ou não para serem reunidos em um único corpo, e que esses elementos são excluídos expressamente da classificação na posição 8415 pelas Nesh, quando apresentados separadamente, conforme transcrição efetuada pela defesa, que também se reporta à Regra Geral 1 (RGI 1), para interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH). Além disto, o interessado argumenta que também não é aplicável a RGI 2, que teria sido utilizada pela fiscalização.

Segue o impugnante dizendo que inexistente disposição legal que lhe obrigue a comercializar produtos com uma carga tributária mais onerosa e que, se houvesse, a mesma seria inconstitucional, por violar o princípio da liberdade (arts. 1º, 5º e 170 da Constituição da República Federativa do Brasil). Alega também que, se a vontade da União fosse tributar as unidades condensadoras com a mesma alíquota prevista para o aparelho de ar-condicionado do tipo split-system, por exemplo, bastaria aumentar a alíquota correspondente ao referido aparelho, como ocorreu com a edição do Decreto nº 6.225, de 4 de outubro de 2007, que majorou a alíquota do código 8418.69.40 da TIPI, de zero para 20%, e não excluir de tal classificação os elementos apresentados separadamente.

Acrescenta ainda que não concorda com a classificação das unidades evaporadoras na posição 8415.82.10 da TIPI, citando o Parecer Técnico nº 7.283/98, do Instituto de Pesquisas Tecnológicas, tendo adotado o referido código exclusivamente por força da Decisão SRFF/10ª RF/Diana nº 12, de 12 de fevereiro de 1998, no Processo nº 13002.000205/97-87. Também acatou a classificação das unidades condensadoras, no código 8418.69.90, por força da Solução de Divergência Coana nº 20, de 27 de maio de 2002, que considera inobservada pela fiscalização. Discorda, outrossim, da conclusão do autor do procedimento fiscal, no sentido de que a Solução de Consulta SRRF/2ª RF nº 59, de 8 de agosto de 2005, legitimaria a classificação própria para o conjunto evaporador/condensador, diferente das classificações nos casos de venda em separado de cada uma dessas unidades. A fiscalização, segundo a defesa, entende que a classificação nos códigos próprios das unidades só seria possível quando as mesmas fossem “comercializadas isoladamente”. Alega que “comercializado” não se confunde com “apresentação”. O impugnante afirma que nos Processos nºs 11080.013226/2001-33, 11065.004409/2004-07, 11065.003605/2006-18 e 11065.002749/2007-38, a fiscalização exige a classificação fiscal de unidades evaporadoras e de Fan Coil em códigos próprios para máquinas que fazem parte de sistemas de ar-condicionado. À vista disso, considera que, se a fiscalização classifica os equipamentos de Springer Carrier Ltda. como partes de sistemas de ar-condicionado, com alíquota de 20% para o IPI, e agora classifica os mesmos equipamentos como aparelhos de ar-condicionado completos, considera que a fiscalização, na verdade, está perseguindo a maior alíquota, com o que não concorda. Invoca o art. 100, III, do Código Tributário Nacional, no sentido de que as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas são normas complementares da legislação tributária.

Adiante, a defesa alega que não se pode sustentar a ocorrência de “vendas casadas”, uma vez que não cabe ao impugnante decidir sobre a destinação dos aparelhos que comercializa, os quais não são por ele instalados. Aduz que não é o fato de ter acesso aos projetos de determinados clientes que caracteriza a fabricação de condicionadores de ar completos. Pelo contrário, os clientes elaboram os seus projeto e buscam uma solução de refrigeração de ar, que é resolvida pela conjugação de diversos elementos dos aparelhos de ar-condicionado produzidos pelo impugnante. Chama a atenção para o fato de que os componentes necessários para formação de um equipamento do gênero vão além de uma unidade evaporadora e uma unidade condensadora (ou um Fan Coil e um Chiller, ou um módulo ventilador, um módulo trocador de calor e um módulo compressor), sendo necessários ainda outros dispositivos, a saber: dutos, bomba de água, tubulações, amortecedores de vibração, controles e toda a parte de instalação desses componentes.

Prossegue o interessado, argumentando que é inadequada a classificação dos aparelhos objeto do auto de infração como aparelhos de ar-condicionado completos na posição 8415 da TIPI, porque os mesmos não possuem, por si sós, as características mínimas exigidas para os aparelhos de ar-condicionado (capacidade de alterar a temperatura e a umidade do ar), podendo, inclusive, ter outras destinações, como, por exemplo, servir de peças de reposição, atuar em conjunto com equipamentos de outros fabricantes, para formar máquinas industriais de refrigeração ou em frigoríficos.

O impugnante se reporta a parecer técnico que apresentou à fiscalização, elaborado pelo Centro Profissional de Comércio Exterior (Cenpec), juntado nas fls. 146 a 155 (vol. 1), sobre a classificação fiscal das unidades evaporadoras, parecer no qual ficou claro que os referidos aparelhos, por se tratarem de elementos do grupo de ar-condicionado, não podem ser classificados, isoladamente, na posição destinada para os aparelhos do tipo split-system.

Adiante, refere que a fiscalização se equivocou, ao dizer que determinados aparelhos possuem isoladamente a capacidade de modificar a temperatura e a umidade do ar, citando as unidades evaporadoras, os sistemas Self Contained e os aparelhos Fan Coil, em relação aos quais é incorreto afirmar que sejam aparelhos condicionadores de ar. Diz que o Auto de Infração contestado é confuso, ao sustentar que os elementos possuem, por si sós, as características necessárias para serem classificados como aparelhos condicionadores de ar, sendo que, logo adiante no mesmo auto, é afirmado que a função de condicionador de ar só é garantida pela conjugação das funções dos diversos elementos, como, por exemplo, foi feito na descrição do sistema Air Handler e do Multisplit.

Segue a defesa, dizendo que apesar de algumas notas fiscais analisadas pela fiscalização descreverem a venda de unidades evaporadoras, na verdade todas as notas fiscais em questão dizem respeito a vendas de aparelhos Fan Coil, de tal forma que toda a comercialização de unidades evaporadoras questionada no Auto de Infração impugnado representa, na verdade, a comercialização de equipamentos Fan Coil, porque, em primeiro lugar, não são mais vendidas as unidades evaporadoras com base na posição 8418 da TIPI, em face das autuações anteriores e da Decisão SRRF/10ª RF/Diana nº 12, de 12 de fevereiro de 1998, no Processo 13002.000205/97-87. Em segundo lugar, o equívoco pode ser constatado pela análise do código do produto constante das notas fiscais, código esse que se refere a Fan Coil, e não a unidade evaporadora. Em terceiro lugar, os dois aparelhos são constituídos por um trocador de calor do tipo tubo-aleta (serpentina) e por um ventilador, sendo que no evaporador circula um líquido refrigerante, que evapora no interior da serpentina, ao passo que, no Fan Coil, circula água, sem evaporar. Diz o interessado que as notas fiscais relacionadas nos Anexos III e IV [fls. 1238 a 1242 (vol. 7)], em que constam unidades evaporadoras, contêm invariavelmente códigos de aparelhos Fan Coil, do que se conclui que não se pode falar em erro de classificação fiscal para unidades evaporadoras, ficando prejudicada a majoração da multa de ofício, nesses casos, para 112,5%.

A propósito dos aparelhos Fan Coil, o impugnante discorda da classificação adotada pelo autor do procedimento fiscal, sobretudo pelo motivo anteriormente exposto na defesas do que os referidos aparelhos, por si sós, não têm a capacidade de modificar a temperatura e a umidade do ar, servindo exclusivamente para trocas de calor, podendo gerar vento.

No tocante aos equipamentos Self Contained e aos sistemas Air Handler, a defesa discorda que executem funções típicas de ar-condicionado, porquanto os referidos equipamentos são constituídos de módulos “ventilação” e “trocador de calor”, os quais não têm a capacidade, por si sós, de alterar a temperatura e a umidade do ar, o que é conseguido com o acréscimo de um equipamento do tipo Chiller ou semelhante.

Quanto aos sistemas Multisplit, a defesa consigna que, ao tratar desses equipamentos, a fiscalização reconhece que um “trocador de calor” conjugado com um “ventilador” não é capaz de funcionar como um equipamento condicionador de ar, de modo a alterar a temperatura e a umidade do ar, sem a presença de outro equipamento, como por exemplo, uma unidade condensadora, um Chiller ou similares.

Com respeito aos equipamentos Chiller, a defesa repete que um “trocador de calor” conjugado com um “ventilador” não é capaz de funcionar como um equipamento condicionador de ar, sem a presença de outro elemento, no caso, um Chiller. Se assim fosse, um radiador de automóvel ou uma geladeira poderiam ser classificados na posição 8415 da TIPI. Também discorda da imputação de “vendas casadas”, quanto aos aparelhos em comento.

“Mudando de tópico, o interessado reconhece que são procedentes as glosas de créditos nos meses de abril e dezembro de 2006, a título de Outros créditos de IPI”, nos valores de R\$ 20.384,86 e R\$ 18.969,36, créditos cujo estorno dispõe-se a fazer.

Segue a defesa, dizendo que, por força dos argumentos anteriormente expostos, são improcedentes as demais glosas de créditos efetuadas pela fiscalização, restando indevida a conseqüente reconstituição da escrita fiscal do IPI, inclusive, com base nas conclusões do processo nº 11065.000667/2010-54, em tramitação, seja por força da decadência anteriormente referida, sejam por força das razões de mérito apresentadas.

Sobre glosa dos valores creditados a título de correção monetária dos saldos credores do IPI, reconhecida em juízo, o impugnante alega que essa glosa se deu em face de apuração de débitos do IPI, débitos que não se sustentam, pelas razões antes expostas na defesa, motivo pelo qual a glosa da correção também não procede.

Na seqüência, o interessado alega que as multas, juros de mora e atualização monetária a base de cálculo do IPI não podem ser exigidos no presente caso, por força do disposto no parágrafo único do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), no sentido de que a observância das normas referidas no citado artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

A defesa também solicita a realização de perícia técnica, para determinar as características e funções dos produtos que deram causa aos erros de classificação na TIPI, segundo a fiscalização, para o que incida e qualifica assistente técnico e elabora quesitos.

Por último, o interessado pede a procedência da impugnação ou, alternativamente, a exclusão das multas, dos juros de mora e da atualização monetária.”

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou-a improcedente, mantendo a exigência do crédito tributário, conforme acórdão nº 10-29.730, datado de 27 de janeiro de 2011, às fls. 1.542/1.566 (fls. 1.457/1.470), sob as seguintes ementas:

“ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA.

Sem que tenha ocorrido pagamento antecipado do IPI, nos termos da legislação desse imposto, a contagem do prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário ocorre do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

É descabida a alegação de nulidade da autuação, fundada em suposta preterição do direito de defesa, não verificada no caso concreto, por terem sido as infrações descritas e enquadradas com clareza, infrações que foram perfeitamente compreendidas e amplamente contestadas pelo sujeito passivo.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE PRODUTOS.

Máquinas e aparelhos de ar-condicionado contendo um ventilador motorizado e dispositivos próprios para modificar a temperatura e a umidade, incluídos as máquinas e aparelhos em que a umidade não

com alíquota de 20% para o IPI, classificando-se na mesma posição outras máquinas que, por combinação com as primeira, complementam-nas no condicionamento de ar, o que justifica o lançamento de ofício das diferenças apuradas pela fiscalização, com o acréscimo de multa e juros.

MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO.

É cabível a majoração da multa de ofício de 75% para 112,5%, nos casos de inobservância de classificação fiscal que já foi objeto de decisão passada em julgado, proferida em consulta formulada pelo próprio infrator que, mesmo ciente dessa decisão, utilizou classificação imprópria.

RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL.

É legítima a reconstituição da escrita fiscal do estabelecimento, por terem sido apurados débitos do IPI, que devem ser deduzidos dos créditos desse mesmo imposto.

CORREÇÃO MONETÁRIA DOS SALDOS CREDORES DO IPI RECONHECIDA POR DECISÃO JUDICIAL DEFINITIVA.

A correção monetária dos saldos credores do IPI incide sobre os novos saldos, decorrentes de reconstituição da escrita fiscal do estabelecimento, legitimando a glosa dos valores excedentes.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

É indeferida a solicitação de perícia considerada prescindível para a solução do litígio.”

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário (fls. 1.580/1.623), requerendo, em preliminar: **A)** a nulidade da decisão recorrida, sob a alegação de cerceamento do seu direito de defesa, pelo fato de a autoridade julgadora de primeira instância ter indeferido a realização da perícia solicitada; **B)** o reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Pública glosar e lançar a parte do crédito referente aos fatos geradores ocorridos depois de cinco anos, contados nos termos do CTN, art. 150, §4º, atingindo o período de 1º a 15 de junho de 2005; e, **C)** o reconhecimento da nulidade da autuação referente aos equipamentos *Self Contained*, sistemas *Air Handler 39 CM*, sistemas *Multisplit* por violação ao princípio da motivação, pelo fato de a fiscalização não ter indicado a classificação NCM completa que entendeu como correta para cada um destes equipamentos; e, no mérito, alegou que: **I)** a classificação fiscal adotada por ela está de conformidade com as especificações da TIPI; **II)** ao contrário do que constou do lançamento, a venda dos equipamentos (elementos) produzidos e comercializados para um mesmo cliente, em um mesmo período, não caracteriza um aparelho de ar condicionado completo (NCM 8415 e sub posições) e sim produção e venda de equipamentos separados com classificação e alíquota diferentes do conjunto dos equipamentos; **III)** a TIPI prevê para aparelhos completos a classificação 8415.10.11 ou 8415.10.90, alíquota de 20,0%, e para equipamentos individuais que formam conjunto de sistemas de ar condicionado a classificação 8418.61.10 e 8419.50.90, alíquota de 5,0%; **IV)** a fiscalização classificou as vendas de equipamentos vendidos separadamente como vendas casadas e, conseqüentemente, vendas de sistemas de ar condicionado; **V)** esse entendimento é equivocado porque existe previsão legal na TIPI para classificação de equipamentos que compõem os sistemas de ar condicionado; **VI)** vendeu apenas equipamentos, componentes de

sistemas de ar condicionado; **VII**) a simples conjugação dos equipamentos não é capaz de formar um sistema e/ ou aparelho completo; **VIII**) não realizou qualquer atividade de montagem de sistemas e/ ou aparelhos; **IX**) a TIPI estabelece alíquotas diferenciadas para aparelhos sistema e/ ou aparelho de ar condicionado e para os aparelhos que os compõem; **X**) nas posições NCM 8415 se enquadram os sistemas e aparelhos completos capazes de modificar simultaneamente a temperatura e a umidade do ar; **XI**) as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) excluem destas posições os equipamentos que compõem os sistemas e aparelhos de ar condicionado, quando comercializados individualmente; **XII**) as unidades condensadoras e evaporadoras, bem como os demais equipamentos, objetos do lançamento impugnado, são apenas elementos de sistema e de aparelho de ar condicionado e não podem ser classificados nestas posições; **XIII**) a Regra 1, das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado dispõe que “os títulos das seções, Capítulos e Subcapítulos têm valor apenas indicativo”, e que “para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção de Capítulo”, o que implica na exclusão desta classificação dos “elementos dos grupos de ar condicionado apresentados separadamente ou não concebidos para serem reunidos num único corpo”, uma vez que, por si, não se caracterizam como condicionadores de ar porque não têm capacidade de modificar a temperatura e umidade do ar exigida pela posição 8415; a Regra 2, adotada pela Fiscalização, não se aplica ao presente caso, pois esta exige que os equipamentos, objetos da classificação, apresentem, no estado em que se encontram “as características essenciais do artigo completo ou acabado, o que não ocorre com os equipamentos da recorrente”; **XIV**) tem direito de optar pela tributação menos onerosa, conforme lhe garante a CF/1988, planejando sua produção e venda de equipamentos de sistema e aparelho de ar condicionado; por outro lado, não só tinha o direito de optar pela classificação fiscal adotada por ela, como tinha obrigação, no caso das unidades evaporadoras e condensadoras por força da resposta que obteve no processo de consulta nº 13003.000205/97-87 e, ainda, no disposto na solução de divergência Coana nº 20/2002 que determinaram as posições 84515.82.10 e 8418.69.90, respectivamente; **XV**) o parecer técnico emitido pelo Instituto Nacional de Tecnologia nos autos dos processos nº 11065.003605/2006-18 e 11065.004409/2004-07, embora tratem exclusivamente de unidades evaporadoras e dos aparelhos *Self*, concluiu que “não basta a conjugação de uma unidade evaporadora e uma unidade condensadora para a formação de um aparelho de ar; faz-se necessário, no caso do aparelho tipo *Split System*, a conjugação de um terceiro elemento, no caso os chamados elementos de expansão”; elementos de expansão são os tubos capilares e as válvulas que fazem a união entre as duas unidades; assim, unidade evaporadora e unidade condensadora carecem de elementos de expansão para formação de um condicionador de ar; a união de um módulo de ventilação e um módulo de trocador de calor (aparelhos *Self Contained*, *Air Handler* e *Multisplit*) precisa dos elementos de expansão e de um módulo compressor (como o *Chiller*, por exemplo; já o *Fan Coil* também necessita ser conjugados com elementos de expansão e módulo compressor, e o *Chiller* carece de elementos de expansão, módulo de ventilação e módulo trocador de calor; **XVI**) a fiscalização violou o artigo 4º do RIPI/2002, porque a recorrente não exerce a atividade montagem e instalação dos equipamentos produzidos e vendidos por ela nem produz e vende elementos de expansão; assim, concluiu, mais uma vez, que não realizou a produção e venda de condicionadores de ar; **XVII**) em relação à classificação fiscal dos aparelhos *Fan Coil*, tudo que foi dito até agora serve a respeito da classificação fiscal destes aparelhos, todos os seus componentes são apresentados separadamente e suas classificações devem ser feitas de acordo com a função que exercem no estado em que se encontram e não pelo conjunto, ou seja, o aparelho completo que é composto por um ventilador e um trocador de calor cuja função é alterar o calor do ambiente; **XVIII**) as alterações realizadas por meio da IN/SRF nº 1.072/2010 confirmam as posições fiscais até então adotadas pela recorrente; esta instrução alterou a classificação fiscal dos produtos objeto

do lançamento em discussão, estendendo aos elementos das máquinas de ar condicionado o mesmo tratamento tributário dado aos aparelhos de ar condicionado completos ao alterar a parte final das notas explicativas do capítulo referente aos condicionadores de ar (6415), afastando justamente a exclusão dos “*elementos dos grupos de ar condicionado apresentados separadamente que sejam ou não concebidos para serem reunidos num único corpo*” e fazendo constar que as unidades internas externas (elementos tratados no auto de infração), quando apresentadas separadamente, devem ser classificadas na sub posição 8415.90 referentes a partes; a referida instrução corrobora o entendimento adotado por ela recorrente de dar o mesmo tratamento previsto para os aparelhos de ar condicionado completo e para os seus elementos; **XIX)** a multa majorada é imprópria, tendo em vista que não mais comercializa unidades evaporadoras com base na posição 84.18 da TIPI que deixou de ser adotada após as autuações anteriormente sofridas e pela vinculação gerada no processo de consulta nº 13002.000205/97-87 que classificou tais unidades na posição 8415 e, apesar de algumas notas fiscais analisadas pela fiscalização conterem alíquotas inferiores a 20,0% e descreverem a venda de **unidades evaporadoras**, na verdade, foram vendas de **aparelhos “Fan Coil”**, o que ocorreu foi erro na descrição da mercadoria que pode ser constatado pelos códigos dos produtos, conforme se verifica às fls. 34/39; **XX)** é improcedente a reconstituição da escrita fiscal, com base no lançamento, objeto do processo 11065.000667/2010-54, uma vez que foi ignorada a impugnação apresentada contra o referido lançamento, assim os valores lançados em virtude do estorno de créditos da escrita fiscal devem ser cancelados; **XXI)** também não procede a glosa dos valores escriturados a título de correção monetária dos saldos credores do IPI, eis que não houve equívoco na classificação fiscal e, conseqüentemente, os saldos credores existem e deve ser mantida a correção monetária; e, **XXII)** as multas, juros de mora e atualização monetária da base de cálculo do tributo são improcedentes por ferir o art. 100 do CTN, tendo em vista que o procedimento fiscal, adotado por ela recorrente e objeto do lançamento em discussão, esteve pautado na Solução de Consulta dada no proc. 13002.000205/97-87 e na Solução de Divergência Coana nº 20/2002, e, ainda, de acordo com as práticas da d. fiscalização nos processos 11080.013226/2001-33, 11065.004409/2004-04, 11065.003605/2006-18, 11065.002749/2007-38, 11065.005554/2008-21. Ao final requereu a baixa dos autos à unidade de origem para realização da perícia requerida na fase recursal anterior.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

I – Preliminares

I - a) nulidade parcial do lançamento

A recorrente suscitou a nulidade da parte do lançamento referente aos equipamentos *Self Contained*, sistemas *Air Handler 39 CM*, e sistemas *Multisplit* por violação ao princípio da motivação, pelo fato de a Fiscalização não ter indicado a classificação NCM completa que entendeu correta para cada um destes equipamentos.

Segundo o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, somente são nulas as autuações lavradas por pessoa incompetente, assim dispondo:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

(...).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

O auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas infrações à legislação tributária, tais falta de declaração/pagamento de tributos devidos, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

No auto de infração em discussão está demonstrada e fundamentada a infração imputada à recorrente, falta de declaração e pagamento do IPI por ter utilizado classificação fiscal incorreta e, conseqüentemente, alíquota de cálculo do imposto incorreta, e, ainda, por glosa de créditos do imposto, escriturados indevidamente e por glosas de créditos de correção monetária decorrentes da reconstituição da escrita fiscal.

A indicação das posições e sub posições, sem a indicação da classe, não trouxe qualquer prejuízo à recorrente nem prejudicou sua defesa, tendo em vista que a alíquota de cálculo do imposto é estabelecida de conformidade com a posição e não com a classe. Todos os produtos fabricados e comercializados pela recorrente foram classificados na posição 8415 e tributados à alíquota de 20,0 %.

Dessa forma rejeitamos a suscitada nulidade parcial do lançamento.

I - b) nulidade da decisão recorrida

A recorrente suscitou também a nulidade da decisão recorrida sob a alegação de cerceamento do direito de defesa, pelo fato de a autoridade julgadora de primeira instância ter indeferido a realização da perícia solicitada por ela.

O Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 16, IV, e 18, § 3º, assim dispõe quanto à perícia nos julgamentos administrativos:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...);

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(...).

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.”

Ora, ao contrário do entendimento da recorrente, a decisão sobre a realização de diligência e/ ou de perícia compete à respectiva autoridade julgadora a quem cabe decidir sobre a sua necessidade ou não.

No presente caso, a autoridade julgadora de primeira instância considerou prescindível a sua realização para o deslinde do litígio, inclusive, fundamentou o seu indeferimento.

Também, entendemos que, para o deslinde do litígio em discussão, a perícia com o objetivo de determinar as características e funções dos produtos, objetos da autuação por erro de classificação fiscal, torna-se prescindível. Nos autos há elementos que permitem enquadrá-los na classificação correta, inclusive, cópia de processo de consulta decidindo sobre a classificação fiscal de parte dos produtos.

Assim, rejeitamos também a nulidade da decisão recorrida.

I - c) Decadência parcial

A recorrente suscitou a decadência do direito de a Fazenda constituir a parte do crédito tributário correspondente aos fatos geradores ocorridos no período de 1º a 15 de junho de 2005, defendendo a aplicação da contagem do prazo quinquenal, nos termos do CTN, art. 150, § 4º.

Embora o fato gerador do IPI, nas operações internas, ocorra na saída do produto do estabelecimento industrial, sua apuração, desde de 1º de outubro de 2004, passou a ser mensal, no último dia útil do respectivo mês do faturamento.

No presente caso a data de apuração da competência mensal mais antiga, objeto do lançamento em discussão, ocorreu em 30 de junho de 2005 e a recorrente foi intimada da exigência do crédito tributário em 16 de junho de 2005.

Assim, a constituição do crédito tributário referente àquela competência ocorreu dentro do prazo quinquenal, contado nos termos do CTN, art. 150, § 4º, defendido pela recorrente.

Além disto, levando-se em conta que não houve antecipação de pagamento por conta das parcelas lançadas e exigidas mensalmente, em relação à data de contagem do prazo quinquenal, por força do disposto no art. 62-A do RICARF, deve ser aplicada ao presente caso, a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 973.733/SC, sob o regime do art. 543-C do CPC, em que decidiu que a contagem do prazo quinquenal de que a

Fazenda Pública dispõe para a constituição de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação, nos casos em que não houve pagamento, deve ser efetuada nos termos do art. 173, I, do CTN, sob a seguinte ementa:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

(...).”No presente caso, não houve pagamento algum por conta do imposto lançado e exigido para os fatos geradores ocorridos naquele período, 1/6/2005 a 15/6/2005.

Assim, independentemente de se utilizar a contagem do prazo quinquenal, nos termos do 4º do art. 150 e, ou do inciso I do art. 173, ambos do CTN, na data de constituição da parte do crédito tributário, cuja decadência foi suscitada pela recorrente, o direito de a Fazenda constituí-la ainda não havia decaído.

O prazo limite de que a Fazenda dispunha para a constituição do crédito tributário referente àqueles fatos geradores, nos termos do § 4º do art. 150, seria 30/6/2010, e nos termos do art. 173, na data de 1º/1/2011, na prática 31/12/2010. Contudo, a recorrente foi cientificada da sua constituição na data de 16/6/2010.

II – Mérito

As infrações imputadas a recorrente e cuja discussão foi oposta nesta fase recursal foram: 1) adoção de classificação fiscal incorreta; 2) erro na emissão de notas fiscais de “Fan Coil”; 3) reconstituição da escrita fiscal; 4) glosa de crédito de correção monetária do saldo credor; 5) multas; e, 6) juros de mora e atualização monetária da base de cálculo do tributo.

Cabe ressaltar que a parte do crédito tributário, em discussão, decorrente da glosa de aproveitamento de créditos indevidos, nos meses de competência de abril e dezembro de 2006, lançada no auto de infração sob o título de “Outros créditos de IPI”, não foi contestada pela recorrente, inclusive, na impugnação, reconheceu a procedência daquela glosa que resultou na exigência do valor glosado.

Relatório da Ação Fiscal às fls. 1.045/1.082 (fls. 1.066/1.103), todos os produtos, objeto do lançamento em discussão se enquadram na posição 8415. Os aparelhos e máquinas (sistemas) de ar condicionados completos na posição 8415, sub posição 10 e código 11; 19 e 90, estes dependendo da capacidade de aparelho; já as partes vendidas em separados na mesma posição 8415, sub posição 90 e código 10 (evaporadoras) e 20 (condensadoras).

O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) a posição 8415 abrange:

“Esta posição abrange os conjuntos de máquinas ou de aparelhos destinados a manter, em recinto fechado, uma determinada atmosfera sob o duplo aspecto da temperatura e da umidade. Estes conjuntos contém as vezes elementos para purificar o ar.

Estas máquinas e aparelhos são utilizados para a climatização de escritórios, apartamentos, lugares públicos, navios, veículos motorizados, etc., bem como em certas instalações industriais a fim de obter um condicionamento particular de ar, exigido para algumas indústrias: têxteis, papéis, fumo (tabaco), produtos alimentícios, etc.

Só se incluem nesta posição as máquinas e aparelhos:

1)contendo um ventilador a motor, e 2)concebidos para modificar simultaneamente a temperatura (dispositivo de aquecimento, dispositivo de arrefecimento ou os dois juntos) e a umidade (umidificador, desumidificador ou os dois juntos) do ar, e 3)nos quais os elementos citados nas alíneas 1) e 2) se apresentem em conjunto.

Os elementos destinados a umidificar ou desumidificar o ar podem ser diferentes dos que asseguram o aquecimento e o arrefecimento. Algumas máquinas contém, todavia, apenas um dispositivo que modifica ao mesmo tempo a temperatura e, por condensação, a umidade do ar. Estas máquinas e aparelhos de ar-condicionado arrefecem e desumidificam, por condensação do vapor de água sobre uma bateria fria, o ar ambiente do local onde funcionam ou, se são providos de uma entrada de ar externo, uma mistura de ar fresco e ar ambiente. São geralmente providos de cubas de recuperação da água de condensação.

As máquinas e aparelhos da espécie podem ser constituídos por um único dispositivo contendo todos os elementos necessários, como os aparelhos dos tipos utilizados em paredes ou dos tipos utilizados em janelas, formando um corpo único. Podem igualmente apresentar-se sob a forma de split-systems (sistemas com elementos separados), nos quais o condensador e o evaporador destinam-se a ser instalados respectivamente no exterior e no interior, e cujos diferentes blocos operam enquanto conectados um ao outro. Esses aparelhos do tipo split-system não comportam dutos, mas utilizam um evaporador individual para cada ambiente a climatizar (cada cômodo de uma casa, por exemplo).

*Do ponto de vista estrutural, as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da presente posição devem conter, por conseguinte, **no mínimo**, além do ventilador a motor que assegura a circulação de ar, os seguintes elementos:*

a) quer um corpo de aquecimento (de tubos de água quente, de vapor ou de ar quente, ou de resistências elétricas, etc.) e um umidificador de ar (que consiste, geralmente, em um pulverizador de água) ou um desumidificador de ar;

b) quer uma bateria de água fria ou um evaporador de grupo frigorífico (cada um modificando ao mesmo tempo a temperatura e, por condensação, a umidade do ar);

c) quer um outro elemento de arrefecimento e um dispositivo distinto para modificar a umidade do ar.

(...).

As máquinas e aparelhos de ar-condicionado podem ser alimentados por uma fonte externa de calor ou de frio. São geralmente providos de filtros nos quais o ar se liberta das poeiras ao atravessar uma ou mais camadas de matérias filtrantes freqüentemente umedecidas de óleo (têxteis, lã de vidro, palha de ferro, palha de cobre, chapas de metal distendido, etc.). Podem também ser equipados de dispositivos para regular a temperatura ou a umidade do ar.

Esta posição abrange também os aparelhos desprovidos de dispositivo que permita regular separadamente a umidade do ar e que a modifique por condensação. Entre eles, podem-se citar os aparelhos acima mencionados formando corpo único e os do tipo split-system compreendendo um condensador instalado no exterior do edifício e um evaporador individual para cada área a ser climatizada (por exemplo, cada cômodo de uma casa).

(...).

Já as Notas 3 e 4 da Seção XVI da TIPI assim dispõem:

“3. Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto.

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 desempenhas conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 96, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha”. (destaque não original)

Os produtos fabricados, objeto do lançamento em discussão, possuem estas características e funções e, portanto, devem ser classificados na posição 8415.

Cabe, ainda ressaltar que a Regra 2 do Sistema Harmonizado assim determina:

“a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que presente, no

estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.”

Já a nota explicativa dessa regra esclarece:

“V) A segunda parte da Regra 2 a) classifica na mesma posição do artigo montado o artigo completo ou acabado que se apresente desmontado ou por montar; apresentam-se desta forma principalmente por necessidade ou por conveniência de embalagem, manipulação ou de transporte.”

Assim, vendidos em conjuntos completos e/ ou peças separadas para montagem posterior do aparelho e/ ou da máquina (sistema) de ar condicionados os produtos, objeto do lançamento em discussão, são classificados na posição fiscal 8415 da TIPI.

Cabe, ainda, ressaltar que, conforme demonstrado nos autos, mais especificamente no Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, a recorrente formulou consulta à RFB, quanto à correta classificação fiscal das evaporadoras que fabrica, tipos “Hi-Wall”, “Console-Underceiling” e “Built-In” e de diversos modelos cujas funções principais são arrefecimento ou aquecimento de ar e função secundária a movimentação de ar, com aplicação em sistemas de ar condicionado, em sistemas de refrigeração e/ ou em processos em que se resfria ou aquece o ar, com diversas capacidades nominais em BTU/h.

A decisão no processo de consulta, cópia anexada aos autos às fls. 62/67 (fls. 57/62), determinou a classificação na posição 8415.

Também, em seu recurso voluntário, a própria recorrente reconheceu que os todos os produtos, objeto do lançamento em discussão, Split System, Sell Contained, Fan Coil, Air Handler, Multisplit e Chiller são compostos de unidade evaporadora e unidade condensadora, módulo de ventilação e de trocador de calor, trocador de calor com ventilador acoplado, módulo de ventilação e de trocador de calor, módulo de ventilação e de trocador de calor, e módulo de compressor, respectivamente.

As posições 8418 e 8419 defendidas pela recorrente, ao contrário do seu entendimento, não se aplicam a elementos (partes) de ar condicionado, mas a refrigeradores, congeladores (freezer) e máquinas e aparelhos para produção de frios, bem como a aparelhos e máquinas de produção de calor, respectivamente, conforme consta da TIPI:

| | |
|--------------|--|
| 84.18 | Refrigeradores, congeladores (“freezers”) e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor, exceto as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 84.15. |
| 84.19 | Aparelhos e dispositivos, mesmo aquecidos eletricamente (exceto os fornos e outros aparelhos da posição 85.14), para tratamento de matérias por meio de operações que impliquem mudança de temperatura, tais como aquecimento, cozimento, torrefação, destilação, retificação, esterilização, pasteurização, estufagem, secagem, evaporação, vaporização, condensação ou arrefecimento, exceto os de uso doméstico; aquecedores de água não elétricos, de aquecimento instantâneo ou de acumulação. |

Quanto aos laudos e pareceres invocados pela recorrente, estes constituem elementos de subsídios para esclarecimentos técnicos e não constituem instrumento legal para a classificação de produtos na TIPI.

O Decreto nº 70.235, de 1972, assim dispõe:

“Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.

(...).”De acordo com o Anexo I do Decreto nº 7.386, de 2010, a competência para definir a classificação fiscal de produtos é da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), assim dispondo:

“ANEXO I (...).

Art. 14. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete:

(...);

XIX – dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas com nomenclatura, classificação fiscal e econômica e origem de mercadorias, inclusive representando o País em reuniões internacionais sobre a matéria.

(...).”

A recorrente alegou que os elementos (partes) dos sistemas de ar condicionado não poderiam ter sido classificados na posição 8415 da TIPI, em face do exposto na parte final das notas explicativas desta classificação, de fato, da Seção XVI, literalmente:

“Os elementos dos grupos de ar condicionado apresentados separadamente que sejam ou não concebidos para serem reunidos num único corpo, classificam-se segundo as disposições da Nota 2-a da Seção XVI (posições 84.14, 84.18, 84.19, 84.21, 84.79, etc.)”.

Ora ao contrário do entendimento da recorrente, aquelas notas não tratam de parte de aparelhos e máquinas (sistemas) de ar condicionado, mas de outros aparelhos e máquinas. A posição 8414 trata de partes de bombas de ar ou vácuo, compressores de ar de ar ou de outros gases e ventiladores; a 8418 de refrigeradores, congeladores (*freezers*) e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor; a 9419 de Aparelhos e dispositivos, mesmo aquecidos eletricamente (exceto os fornos e outros aparelhos da posição 85.14), para tratamento de matérias por meio de operações que impliquem mudança de temperatura, tais como aquecimento, cozimento, torrefação, destilação, retificação, esterilização, pasteurização, estufagem, secagem, evaporação, vaporização, condensação ou arrefecimento, exceto os de uso doméstico; aquecedores de água não elétricos, de aquecimento instantâneo ou de acumulação; a 8421 de

centrifugadores, incluindo os secadores centrífugos; aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases.; e a 8479 de máquinas e aparelhos mecânicos com função própria, não especificados nem compreendidos noutras posições do capítulo.

Já as alegações de vendas casadas, montagem industrial de aparelhos e de opção mais vantajosa para classificar seus produtos ficaram prejudicadas, em face da posição fiscal determinada na TIPI, 8415, para os aparelhos e sistemas de ar condicionado e de seus elementos (partes) independentemente de vendas de sistemas completos e/ ou não.

Em que pese a não apreciação das questões suscitadas em relação a vendas casadas dos elementos (partes) dos sistemas de ar condicionado, cabe ressaltar que a fiscalização demonstrou que todas as vendas, embora faturadas em separado, foram de conjuntos de elementos e, portanto, de aparelhos e sistemas de ar condicionado.

2) erro na emissão de notas fiscais de “Fan Coil

A recorrente alegou erro no preenchimento de notas fiscais de vendas de aparelhos “Fan Coil” nas quais constaram vendas de Unidades Evaporadoras.

Alegou que os códigos dos produtos em questão são diferentes e, portanto, uma simples análise das notas fiscais seria capaz de afastar a exigência de diferença de imposto decorrente de vendas de Unidades Evaporadoras, com alíquotas inferiores a 20,0 %.

Para comprovar o alegado erro apenas informou que é facilmente comprovado pela análise do “código do produto”, constante das notas fiscais, que corresponde ao tipo e modelo da mercadoria efetivamente vendida.

Ora, a simples alegação de que os códigos dos produtos são diferentes e a reprodução dos catálogos dos produtos contendo os seus códigos, sem a apresentação das cópias das notas fiscais e das correspondências remetidas para cada um dos adquirentes, comunicando-lhes o equívoco cometido, informando a descrição correta e solicitando a correção tempestiva, conforme exige a legislação tributária, Regulamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), não prova o alegado erro.

3) reconstituição da escrita fiscal

A reconstituição da escrita fiscal não implicou qualquer prejuízo à recorrente. Esta se tornou imperiosa em virtude das glosas dos créditos escriturados indevidamente e dos erros de classificação fiscal.

Independentemente dos erros de classificação fiscal, a reconstituição da escrita fiscal seria imprescindível pelo fato de a recorrente ter cometido erro na escrituração dos créditos glosados e lançados para os meses de competência de abril e dezembro de 2006, fato reconhecido expressamente na impugnação interposta por ela.

Dessa forma correta a reconstituição da escrita efetuada pelo autuante.

4) glosa de crédito de correção monetária do saldo credor

Em face da reconstituição da escrita fiscal, apurou-se saldo devedor trimestral de IPI a pagar. Conseqüentemente, os créditos decorrentes da correção monetária dos saldos

credores indevidamente apurados pela recorrente deixaram de existir. Como não foi apurado saldo credor, não há valor ser corrigido nem crédito decorrente de correção monetária.

5) multas

Do exame do auto de infração, verificamos que foram aplicadas duas penalidades, multa de ofício e multa regulamentar.

Em sua impugnação, a recorrente requereu a exclusão das multas, juros de mora e atualização monetária do valor da base de cálculo do tributo, apenas e tão somente com fundamento no parágrafo único do art. 100 do CTN, c/c o inciso III deste mesmo artigo.

No julgamento daquela impugnação, a autoridade julgadora de primeira manteve a exigência da multa de ofício, sob o fundamento de que estão previstos no art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 1964, c/ a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c o art. 69, I, "a" daquela lei, no caso da multa de ofício de 75,0%, por falta de lançamento do IPI, ou de 112,5 %, no caso em que não foi observada a decisão na Solução de Consulta formulada pela própria recorrente.

Como a recorrente não impugnou expressamente a multa regulamentar e o dispositivo legal citado e transcrito pela recorrente, art. 100, III, parágrafo único do CTN, não se aplica àquela multa, a autoridade julgadora de primeira instância não se manifestou sobre sua procedência ou não.

Em seu recurso voluntário, a recorrente expendeu as mesmas razões expendidas na impugnação, em síntese que as multas e os juros de mora devem ser excluídos do crédito tributário por força do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, c/c o inciso III deste mesmo artigo.

No presente caso, tanto em relação à multa de ofício como em relação à multa regulamentar (isolada), não se aplica aquele dispositivo legal, tendo em vista que a classificação fiscal adotada por ela não se deveu a quaisquer das hipóteses previstas naquele artigo e também não se referir à penalidade isolada.

A exigência de ambas as multas, de ofício e regulamentar (isolada) teve como fundamento o art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, c/ a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, c/c o art. 69, I, "a", da Lei nº 4.502, de 1964.

O agravamento da multa de ofício se deu pelo fato de a recorrente não ter adotado a classificação fiscal determinada na Decisão/SRRF 10a RF/Diana na 12, de 1998, na Solução de Consulta formulada por ela própria, para algumas unidades evaporadoras.

Assim, entendemos como correta o agravamento para o percentual de 112,5 %, nas diferenças do IPI lançado e exigido sobre aquelas unidades.

Com relação à multa regulamentar (isolada), como a recorrente não a impugnou de forma expressa na impugnação nem nesta fase recursal, sua exigência tornou-se definitiva na esfera administrativa.

6) juros de mora e atualização monetária da base de cálculo do tributo.

Inicialmente, cabe esclarecer que nenhum valor do crédito tributário em discussão foi atualizado monetariamente, muito menos as bases de cálculo do imposto.

A exigência dos juros de mora sobre o crédito tributário não-pago no vencimento tem fundamento no CTN, art. 161, que assim dispõe:

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

Assim, correta a exigência de juros de mora sobre o crédito tributário em discussão.

Em face do exposto, rejeito as suscitadas preliminares de nulidade parcial do lançamento e de nulidade da decisão recorrida, indefiro a perícia solicitada, e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes – Relator.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède - redator designado

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A recorrente, dentre as alegações de mérito, argumenta no recurso voluntário que as vendas dos elementos objeto da autuação não podem ser classificados como máquinas e aparelhos de ar condicionado, posição 84.15 da TIPI, por não possuírem os elementos necessários que atendam às condições exigidas das notas da posição 84.15, especificamente os elementos de expansão e o módulo compressor, conforme quadro abaixo transcrito da página 1.610 do processo (recurso voluntário):

| | Elementos considerados pelo Fisco para caracterização da "venda-casada" de um ar condicionado | Elementos complementares necessários à formação de um condicionador de ar |
|-----------------------|--|--|
| <i>Split system</i> | Unidade Condensadora e Unidade Evaporadora | Elementos de expansão |
| <i>Self Contained</i> | Módulo de Ventilação e Módulo Trocador de Calor | Elementos de expansão e Módulo Compressor |
| <i>Fan Coil</i> | Trocador de Calor (com ventilador acoplado) | Elementos de expansão e Módulo Compressor |
| <i>Air Handler</i> | Módulo de Ventilação e Módulo Trocador de Calor | Elementos de expansão e Módulo Compressor |

| | | |
|-------------------|--|--|
| <i>Multisplit</i> | Módulo de Ventilação e Módulo Trocador de Calor | Elementos de expansão e Módulo Compressor |
| <i>Chiller</i> | Módulo Compressor | Elementos de expansão, Módulo de Ventilação e Módulo Trocador de Calor |

Apresenta, tanto na impugnação, quanto no recurso voluntário, pareceres (Parecer Técnico do CENPEC – fls. 152 a 161, Parecer Técnico nº 7283/98 do IPT- fls.1.527 a 1.537, Relatório Técnico nº 68/2010 do Instituto Nacional de Tecnologia – INT – fls. 1.625 a 1.633), os quais trazem informações técnicas sobre as unidades evaporadoras, unidades condensadoras, máquinas Self e elementos de expansão.

Entretanto, o elemento módulo compressor não foi expressamente analisado nos pareceres e relatório acima, gerando dúvidas no colegiado a respeito de suas características técnicas, função exercida, local de instalação e demais aspectos.

Assim, faz-se necessária a conversão em diligência à repartição de origem para realização de perícia técnica a ser realizada pelo Instituto Nacional de Tecnologia – Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação – com ônus financeiro suportado pela recorrente, tendo como objeto o módulo compressor mencionado no recurso voluntário, especificamente no quadro da página 1.610, acima transcrito, integrante dos sistemas Self Contained, Fan Coil, Air Handler e Multisplit.

A autoridade preparadora científicará servidor, que servirá como perito assistente pela Fazenda Nacional, e a recorrente, para apresentarem quesitos adicionais aos formulados nesta resolução e indicar a nomeação de peritos assistentes, no prazo de 5 (cinco) dias, dilatado até o dobro, mediante comprovada justificação (art. 24 e parágrafo único da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

Os quesitos abaixo formulados, juntamente com os adicionais formulados pelas partes, deverão ser encaminhados ao Instituto Nacional de Tecnologia para realização da perícia, a qual terá prazo de duração de 30 (trinta) dias, podendo ser prorrogado a pedido do referido instituto.

Quesitos formulados:

1. Qual a função do módulo compressor nas máquinas Self Contained, no Fan Coil, no Air Handler e no Multisplit? Elaborar diagrama para cada sistema acima, indicando sua localização em relação às unidades e ao ambiente a ser refrigerado.
2. O módulo compressor contém um ventilador motorizado e dispositivos próprios para modificar a temperatura e a umidade do ar?
3. O módulo compressor é concebido para modificar simultaneamente a temperatura (dispositivo de aquecimento, dispositivo de arrefecimento ou os dois juntos) e a umidade (umidificador, desumidificador ou os dois juntos) do ar?

4. O módulo compressor contém alguns dos seguintes elementos:
- a) um corpo de aquecimento (de tubos de água quente, de vapor ou de ar quente, ou de resistências elétricas, etc.) e um umidificador de ar (que consiste, geralmente, em um pulverizador de água) ou um desumidificador de ar?
 - b) uma bateria de água fria ou um evaporador de grupo frigorífico (cada um modificando ao mesmo tempo a temperatura e, por condensação, a umidade do ar)?
 - c) um outro elemento de arrefecimento e um dispositivo distinto para modificar a umidade do ar?
5. módulo compressor a que se refere a recorrente é o compressor incorporado às unidades condensadoras 38AB e 38MZ, como informado nas fichas técnicas das páginas 229 e 230 deste processo?
6. módulo compressor a que se refere a recorrente é o compressor incorporado às unidades condensadoras 38MS, 38 C e 38 HC, como informado nas fichas técnicas da página 243, 244 deste processo?
7. As máquinas Self de condensação à água contêm o módulo compressor a que se refere a recorrente dentro do condensador (compressor Scroll referido na página 637 do processo e na página 1.629 - Relatório Técnico INT nº 68/2010)?

Isto posto, voto no sentido de converter este julgamento em diligência para realização de perícia técnica, facultando às partes a oportunidade de se manifestar sobre o resultado da referida, com posterior retorno dos autos a esta Câmara.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède – Redator designado