



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	11128.001213/2001-28
Recurso n°	134.489 Voluntário
Matéria	II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão n°	302-39.167
Sessão de	4 de dezembro de 2007
Recorrente	EMBRAER S/A
Recorrida	DRJ-SÃO PAULO/SP

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 13/07/2000

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL. UNIDADE FUNCIONAL.

Parte exclusiva de uma unidade funcional com a função principal de pintar superfícies metálicas se classifica na posição correspondente à função que desempenha, conforme Nota 4 da Seção XVI.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida pela recorrente e no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Marcelo Ribeiro Nogueira e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) que davam provimento.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausentes os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chierigatto, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa. Fez sustentação oral a Advogada Patrícia Guimarães Hernandez, OAB/DF - 7.889.]

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

A interessada importou, através da Declaração de Importação n.º 0639259-2, registrada em 13/07/2000, a mercadoria por ela descrita como "estação cabine de pintura ... composto de cabine de pintura sbs, sistema de lavagem a ar, sistema injeção de ar, sistema de exaustão, próprio para preparação da pintura", classificando-a na NCM 8479.89.99, relativa a Outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria, utilizando-se do benefício de redução das alíquotas do Imposto de Importação - 0% e do Imposto sobre Produtos Industrializados - 5%, prevista no Decreto 2376/97 para a classificação utilizada.

A fiscalização solicitou laudo de assistência técnica oficial que concluiu (fl. 27) tratar-se a mercadoria examinada de parte exclusiva de uma unidade funcional projetada e construída com a função principal de pintar superfícies metálicas, por pulverização de tinta líquida, de objetos de grandes dimensões, faltando sistemas de preparação e pintura, plataformas de elevação e movimentação, sistema de efluentes, transportador e painéis de controle para ser considerada um conjunto industrial de pintura completo (fl. 26).

Com base no resultado acima e nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, a fiscalização procedeu à reclassificação fiscal para o código NCM 8424.90.90, não contemplado pelo Dec. 2376/97, relativo a OUTRAS PARTES DOS APARELHOS MECÂNICOS (MESMO MANUAIS) PARA PROJETAR, DISPERSAR OU PULVERIZAR LÍQUIDOS OU PÓS; EXTINTORES, MESMO CARREGADOS; PISTOLAS AEROGRÁFICAS E APARELHOS SEMELHANTES; MÁQUINAS E APARELHOS DE JATO DE AREIA, DE JATO DE VAPOR E APARELHOS DE JATO SEMELHANTES, com alíquotas de 18% para o Imposto de Importação e de 8% para o Imposto sobre Produtos Industrializados, resultando em insuficiência de recolhimento de tributos.

Em razão dessa divergência, foram lavrados Autos de Infração (fls. 1 a 3 e 6 a 7) para exigência de Imposto de Importação, IPI, juros e multas de mora, previstas no art. 61, §2º da Lei 9.430/96.

Inconformada com a autuação, a interessada impugnou às fls. 35 a 46, alegando, em síntese, que:

- o bem importado é um complexo industrial formado por diversas unidades integradas para fins de composição do ativo fixo, não encontrando qualquer similar por ter sido fabricado sob encomenda, tendo enquadramento correto no código 8479.89.99, relativo a máquinas e aparelhos mecânicos com função própria, não especificados nem compreendidos em outras posições;

- no ex tarifário 162, da posição 8479, encontramos um sistema integrado bastante similar ao importado, ao tratar de máquina automática para aplicação de tinta/verniz;
- o laudo técnico indica tratar-se de uma combinação de máquinas, servindo de subsídio aos seus argumentos;
- não se pode comparar o sistema importado com simples pulverizador de líquidos ou pistolas aerográficas, sendo incabível o código 8424.90.90 utilizado pela fiscalização;
- outro laudo trazido aos autos demonstra a impossibilidade do enquadramento do sistema integrado ao código 8427 em face de sua complexidade e especificidade;
- se o equipamento é formado por edifícios que possuem sistema de exaustão, pintura, insufladores, trocadores de calor, purificadores, portas de entradas de aeronaves não pode ser equiparado a simples pulverizadores de pós ou pistolas de pintura;
- a multa de mora prevista no art. 44 da Lei 9430/96 é incabível, havendo inclusive o ADN/COSIT n.º 10/97 para ratificar esse entendimento;
- requer a procedência da impugnação ou ao menos a exclusão da multa.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/SPOII n.º 12.943, de 27/07/2005, fls. 81/90, assim ementada:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 13/07/2000

Ementa: Parte exclusiva de uma unidade funcional com a função principal de pintar superfícies metálicas se classifica na posição correspondente à função que desempenha, conforme Nota 4 da Seção XVI.

Lançamento Procedente.

Às fls. 90/v o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário e arrolamento de bens de fls. 93/190, tendo sido dado, então, seguimento ao mesmo.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

A recorrente alega preliminarmente que o crédito tributário já restaria homologado com o desembaraço aduaneiro, motivo pelo qual não poderia a autoridade administrativa revisá-lo, sob pena de mudança de critério jurídico.

Entendo não mereça guarida esta preliminar.

O desembaraço aduaneiro é mero ato final do despacho aduaneiro, que resulta na autorização da entrega da mercadoria ao importador, conforme bem prevê o art. 450 do RA/85¹, e, salvo expressa disposição em contrário, não constitui ato homologatório do crédito tributário, como bem aduz o CTN:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Não tendo ocorrido expressamente a homologação do crédito tributário, quando do despacho aduaneiro, descabe elencá-lo, neste caso, como tal.

Estando a homologação do crédito tributário neste caso sujeita à modalidade tácita, tem a Fazenda cinco anos para revisá-lo, a contar do registro da declaração de importação, como bem dispõe o art. 54 do Decreto-Lei nº 37/66:

Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei.

¹ Art. 450 - Concluída a conferência sem exigência fiscal ou outra, dar-se-á o desembaraço aduaneiro da mercadoria (Decreto-Lei nº 37/66, art. 53).

§ 1º Desembaraço aduaneiro é o ato final do despacho aduaneiro em virtude do qual é autorizada a entrega da mercadoria ao importador.

§ 2º Não será desembaraçada a mercadoria sujeita a controles especiais, antes de cumpridas as exigências pertinentes (Decreto-Lei nº 37/66, art. 51).

Por sua vez, os arts. 455 e 456 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n.º 91.030, de 05/03/1985 (RA/1985), assim dispõem:

Art. 455 - Revisão aduaneira é o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade da importação ou exportação quanto aos aspectos fiscais, e outros, inclusive o cabimento de benefício fiscal aplicado (Decreto-Lei n.º 37/66, art. 54).

Art. 456 - A revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário (Lei n.º 5.172/66, art. 149, parágrafo único).

De toda a legislação supra elencada, conclui-se ser possível à autoridade administrativa proceder à revisão aduaneira dentro do prazo de 5 (cinco) anos do registro da DI.

Ademais, a autoridade fiscal pode rever seus atos a qualquer tempo, desde que não extinto seu direito, como bem dispõe o CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Como o prazo decadencial para lançamento do tributo é de cinco anos a contar do do registro da DI, prazo este não findo, como bem reconhece a recorrente, não há que se falar em extinção do crédito tributário, sendo direito da Fazenda revisar seus procedimentos naquele lapso temporal.

Em razão dos argumentos supra, rejeito a preliminar invocada.

No mérito, a questão se revela na correta classificação fiscal do produto importado pela recorrente, descrito como “*estação cabine de pintura composto de cabine de pintura sbs, sistema de lavagem a ar, sistema injeção de ar, sistema de exaustão, próprio para preparação da pintura*”.

A recorrente a classificou na NCM 8479.89.99, relativa a Outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria, utilizando-se do benefício de redução das alíquotas do Imposto de Importação – 0% e do Imposto sobre Produtos Industrializados – 5%, prevista no Decreto 2376/97 para a classificação utilizada.

Já a autoridade fiscal a classificou na posição NCM 8424.90.90, com alíquotas de 18% para o Imposto de Importação e de 8% para o Imposto sobre Produtos Industrializados, resultando em insuficiência de recolhimento de tributos.

A classificação de mercadorias obedece a critérios específicos emanados das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, objeto da Convenção Internacional sobre a matéria, promulgada pelo Decreto 97409 de 23/12/1988, em cuja Regra 1 foi estabelecido que:

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

O fisco ao formular a exigência fiscal baseou-se na Nota 4 da Seção XVI, a qual reporta-se à combinação de máquinas ou sua constituição por elementos distintos, determinando a sua classificação no código correspondente à função que desempenha:

SEÇÃO XVI

MÁQUINAS E APARELHOS, MATERIAL ELÉTRICO, E SUAS PARTES; APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM, APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE IMAGENS E DE SOM EM TELEVISÃO, E SUAS PARTES E ACESSÓRIOS.

4.- Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do

Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.

VII.- UNIDADES FUNCIONAIS

(Nota 4 da Seção)

Aplica-se esta Nota quando uma máquina ou uma combinação de máquinas são constituídas por elementos distintos concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada incluída numa das posições do Capítulo 84 ou, mais frequentemente, do Capítulo 85. O fato de que, por razões de comodidade, por exemplo, estes elementos estejam separados ou interligados por condutos (de ar, de gás comprimido, de óleo, etc.), dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos, não se opõe à classificação do conjunto na posição correspondente à função que este executa.

Na acepção da presente Nota, a expressão "concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada" abrange somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realização da função própria ao conjunto, que forma uma unidade funcional, excetuando-se as máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto." (grifei)

Prescreve ainda a 6ª Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (RGI 6):

A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das notas de suposição respectivas, assim como, mutatis mutandis, pelas regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. para os fins da presente regra, as notas de seção e de capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

A Tarifa Externa Comum - TEC é desdobrada em seções, capítulos, subcapítulos, posições, subposições, itens e subitens, porém, determina a RGI 1 que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo, enquanto que para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo.

Neste tópico, é de fundamental importância para deslindar a questão, atentar-se para as respostas ao laudo técnico de fls. 26/27 onde é descrito claramente que o produto importado tem como função principal a pintura de superfícies metálicas por pulverização de tinta líquida de objetos de grandes dimensões.

Desta forma, não restam dúvidas de que o equipamento importado é na essência um sistema de pintura por pulverização.

Tendo em vista que a mercadoria foi identificada como parte de uma unidade funcional com função principal de pintura por pulverização, vale dizer que a posição 8424 é aquela que prevê os aparelhos para pulverizar líquidos, sendo, mais especificamente, parte desses aparelhos, valendo o que dispõem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH):

PARTES

Ressalvadas as disposições gerais relativas a classificação das partes (ver Considerações Gerais da Seção), também se classificam aqui as partes das máquinas ou aparelhos da presente posição, tais como os reservatórios, bicos aspersores, cabeças de irrigação, mecanismos de dispersão (exceto os artefatos da posição 84.81), etc."

Essa é a regra regional, criada na NCM/SH para determinar a classificação de uma mercadoria no item e, dentro deste, no subitem correspondente.

Conhecida a estrutura da tabela, se constata que a Regra Geral Interpretativa n.º 1, combinada com a Regra Geral Interpretativa n.º 6 e Regra Geral Complementar - RGC n.º 1, se impõe ao produto em análise, pois a classificação do produto em tela se faz pelo texto da posição 8424 (aparelhos mecânicos (mesmo manuais) para projetar, dispersar ou pulverizar líquidos ou pós...), da subposição 8424.90 (partes), e do subitem 8424.90.90 (Outras), ou seja, outras partes de aparelhos mecânicos (mesmo manuais) para projetar, dispersar ou pulverizar líquidos ou pós, já que é textual na tabela uma classificação específica para partes de aparelhos da posição 8424.

Ademais, a classificação fiscal pretendia, NCM 8479, está na descrição de "*Máquinas e aparelhos mecânicos com função própria, não especificados nem compreendidos em outras posições desta Capítulo*".

Como há classificação fiscal em posição deste capítulo, descabido o entendimento do recorrente.

Deve ser ressaltada que esta matéria não é nova frente à recorrente, já tendo sido decidida em outro processo administrativo da mesma forma que agora, de n.º 13884.00239/00-16.

No que se refere à multa de mora aplicada, não possui razão a recorrente, já que os termos do ADN/COSIT n.º 10/97 não se aplicam à multa prevista no art. 62 da Lei n.º 9.430/96, a qual é devida no caso de atraso de pagamento de tributos.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto, com base nos argumentos aqui expostos e os proferidos na decisão recorrida, os quais aqui encampo como se estivessem transcritos.

Sala das Sessões, em 4 de dezembro de 2007

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator