



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

**Processo n°** 11128.720337/2015-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-004.253 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2018  
**Matéria** Aduana - Classificação Fiscal  
**Recorrente** JP INDÚSTRIA FARMACÊUTICA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II**

Data do fato gerador: 22/08/2014, 03/09/2014

**REVISÃO ADUANEIRA. LANÇAMENTO. PROCEDIMENTO LEGÍTIMO. AUSÊNCIA DE NULIDADE.**

O contribuinte foi devidamente intimado do lançamento e apresentou sua impugnação, tudo nos moldes do Art. 142 do CTN e demais dispositivos correlatos do Decreto 70.235/72 e legislação pertinente. Portanto, além de obrigatório, o procedimento de revisão aduaneira é legítimo.

Portanto, em acordo com o disposto no Art. 59 do Decreto 70.235/72, o presente processo administrativo fiscal deve seguir para o julgamento do mérito, porque não há prejuízo.

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS GERAIS. APLICAÇÃO.**

Consoante a RGC n° 1, as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) se aplicarão, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente.

**MULTAS E JUROS. ACOLHIMENTO DA PRETENSÃO DE MÉRITO. PREJUDICIALIDADE.**

O acolhimento da pretensão de mérito formulada no recurso torna desnecessário o julgamento das demais questões a ela relacionadas, como objeções à base de cálculo, multas e juros moratórios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. O conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo acompanhou o relator pelas conclusões.

*(assinatura digital)*

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

*(assinatura digital)*

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Leonardo Correia Lima Macedo, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Laercio Cruz Uliana Junior, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcelo Giovani Vieira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 326 apresentado em face da decisão de primeira instância da DRJ/SP de fls. 292, que julgou improcedente a Impugnação de fls. 148 apresentada em face ao lançamento de II, IPI, Pis e Cofins importação de fls. 5 e seguintes.

Como de costume desta Turma de julgamento, transcreve-se o relatório da decisão de primeira instância:

*"O importador, por meio das declarações de importação DI n° 14/1606086- 5 de 22/08/2014 e DI n° 14/1688476-0 de 03/09/2014, importou a mercadoria descrita de forma geral como "BOLSA DE PVC USADA COMO EMBALAGEM PRIMÁRIA PARA ENVASE DE SOLUÇÕES PARENTERAIS DE GRANDE VOLUME COM PONTO DE INJEÇÃO" com as descrições complementares "GLICOSE, GLICOFISIOLÓGICO, RINGER LACTATO, FISIOLÓGICO, ÁGUA PARA INJEÇÃO E ÁGUA DESTILADA" acompanhada de uma indicação de volume em mililitros (250, 500, 1000 mL). Classificou na NCM 3926.90.30, com alíquota de 0% de II, IPI, PIS e Cofins.*

*Segundo a fiscalização, a classificação fiscal correta para o produto é a NCM 3923.29.10, com alíquota de II de 18%, IPI de 15%, PIS de 1,65% e Cofins de 8,6%.*

*Baseou-se a autuação no Laudo Técnico SAT n° 2787/14 e seu aditamento, nas Regras de Classificação do Sistema Harmonizado e nas NESH.*

*Através do presente Auto de Infração, cobraram-se as diferenças de II, IPI, PIS, Cofins e respectivas multas de ofício e juros de mora, além da multa de 1% pelo erro da classificação fiscal.*

*A autuação totalizou o valor de R\$ 572.288,30.*

*Intimada do Auto de Infração em 10/02/2015 (fl. 144), a interessada apresentou impugnação e documentos em 10/03/2015, juntados às folhas 148 e seguintes, alegando em síntese:*

*1. Alega que é ônus do Fisco demonstrar o erro na classificação fiscal inclusive através de prova técnica. Cita doutrina sobre lançamento tributário. Alega que a fiscalização lançou por presunção. Alega violação do art. 142 do CTN. Cita doutrina sobre boa fé. Alega que teve importações desembaraçadas na classificação adotada denotando sua boa-fé. Alega que há dúvida no mercado sobre a classificação do produto importado o que levaria o Fisco a decidir em favor do contribuinte. Cita jurisprudência administrativa sobre o tema.*

*2. Cita as Regras de Classificação do Sistema Harmonizado. Alega que a classificação por ela adotada é mais específica e se identifica melhor com as características do produto. Alega que o produto é obra de plástico, é uma bolsa e é para uso em medicina. Além disso, é utilizado na hemodiálise conforme laudo apresentado pela impugnante, pelo Manual de Orientação e por declaração do Hospital São Paulo de Clínicas Especializadas. Alega ainda que segundo o laudo apresentado as bolsas teriam também uso semelhante às bolsas em hemodiálise.*

*Reafirma que a classificação correta seria a NCM 3926.90.30. Alega que a bolsa não seria apenas uma bolsa de plástico com capacidade inferior a 1000 mL pois essa descrição é mais genérica que a por ela adotada.*

*Alega que a bolsa de soro é utilizada na máquina que realiza a hemodiálise. Alega que a classificação adotada não abrange apenas bolsas para hemodiálise mas toda e qualquer bolsa que tenha uso em medicina e participe dentro de um processo de tratamento. Alega que na hemodiálise não há coleta de fluidos e excreções corporais conforme indicado pela fiscalização para as posições 3926 e 3006. Alega que há diferença entre os processos de hemodiálise e de diálise peritoneal.*

*Apresenta críticas ao laudo de assistência técnica utilizado pela fiscalização na autuação. Alega que segundo Resolução ANVISA não podem os produtos serem considerados simples embalagens. Apresenta laudo da perita Sra. Maria Lúcia Perez Gomes da Silva que indica classificação fiscal. Alega que a classificação da fiscalização esta em desarmonia com o princípio da seletividade do art. 153, §3º, I da CF.*

*Cita processo judicial que estaria no STF com parecer favorável do Procurador Geral. Alega que a política fiscal em relação aos produtos importados é de desoneração. Cita jurisprudência administrativa sobre classificação fiscal. Alega que a DI nº 14/1078406-3 foi conferida no canal vermelho com laudo técnico e que foi confirmada a classificação fiscal da impugnante. Alega que a ANVISA reconheceu que a correta classificação é a adotada pela impugnante através do processo administrativo nº 25767416817/2005-88. Alega que a impugnante recebe multa da ANVISA se não utilizar a classificação na NCM 3926.90.30. Alega que a Receita Federal deve respeitar a imposição da ANVISA. Reafirma que não há certeza sobre a classificação fiscal no mercado devendo ser aplicado o Princípio de In Dubio*

*Pro Reo. Cita doutrina administrativa sobre o tema. Reafirma que o laudo da fiscalização é ilegítimo e repleto de equívocos técnicos. Cita jurisprudência administrativa sobre classificação fiscal.*

*3. Alega que a base de cálculo do PIS e da Cofins bem como da multa não pode incluir o ICMS e a própria contribuição. Cita decisão de repercussão geral do STF.*

*4. Alega que a multa por erro na classificação fiscal não pode ser cumulada com a multa de ofício de 75% por falta de recolhimento. Cita jurisprudência administrativa sobre o tema.*

*5. Alega que não são cabíveis juros aplicados sobre a multa. Cita o art. 61 e 43 da Lei nº 9.430/96. Cita jurisprudência administrativa sobre o tema.*

*6. Alega que no cálculo da multa isolada não pode constar do valor aduaneiro o ICMS e as próprias contribuições.*

*7. Alega que os juros devidos são limitados a 1% nos termos do art. 161, §1º do CTN. Alega que a multa de ofício de 75% necessita de prova da conduta dolosa ou fraudulenta em função do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/97 e do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13/2002.*

*Cita jurisprudência administrativa sobre o tema. Cita doutrina sobre interpretação de normas. Cita o art. 112 do CTN. Cita o art. 76, II, "a" da Lei nº 4.502/64. Cita jurisprudência judicial sobre boa-fé e segurança jurídica. Alega a inconstitucionalidade da multa de ofício de 75%. Cita doutrina judicial sobre o tema. Alega que a multa de ofício poderia ser reduzida a 20% nos termos do art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96. Alega que também não são cabíveis juros sobre a multa de ofício. Cita jurisprudência administrativa sobre o tema.*

*8. Peticiona pela realização de perícia e apresenta quesitos e assistente técnico.*

*9. Requer, por fim, que sejam acatados os argumentos apresentados e que seja declarado improcedente o presente auto de infração.*

*Em 25/03/2015 a impugnante solicitou, intempestivamente, a juntada de documentos já citados em sua impugnação e que foram considerados na análise deste Acórdão.*

*É o relatório."*

A decisão de primeira instância da DRJ/SP foi publicada com a seguinte

Ementa:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II*

*Data do fato gerador: 22/08/2014, 03/09/2014*

*Ementa:*

*As mercadorias descritas como "BOLSA DE PVC USADA COMO EMBALAGEM PRIMÁRIA PARA ENVASE DE*

*SOLUÇÕES PARENTERAIS DE GRANDE VOLUME COM PONTO DE INJEÇÃO”, com as características expostas neste processo, encontram correta classificação fiscal na NCM 3923.29.10.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.”*

O processo digital foi distribuído e pautado nos moldes do regimento interno vigente.

Relatório proferido.

## **Voto**

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.º Seção de julgamento deste Conselho e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

O contribuinte foi devidamente intimado do lançamento e apresentou sua impugnação, tudo nos moldes do Art. 142 do CTN e demais dispositivos correlatos do Decreto 70.235/72 e legislação pertinente. Portanto, além de obrigatório, o procedimento de revisão aduaneira é legítimo.

Portanto, em acordo com o disposto no Art. 59 do Decreto 70.235/72, o presente processo administrativo fiscal deve seguir para o julgamento do mérito, porque não há prejuízo.

Como foi muito bem registrado no voto do conselheiro Robson Bayerl, presente no Acórdão de n.º 3401003.179, que por unanimidade deu provimento ao recurso deste mesmo contribuinte para a classificação do mesmo produto, os próprios laudos técnicos juntados, tanto pelo contribuinte quanto pela fiscalização, são favoráveis à classificação utilizada pelo contribuinte, na medida em que todos confirmam que as mercadorias são destinadas ao uso em medicina, conforme expressamente determina a posição da classificação utilizada pelo contribuinte.

Nesta linha de raciocínio, é importante reproduzir e utilizar como fundamento desta decisão algumas das razões de decidir do precedente mencionado, conforme segue:

*"Pois bem, a par dos argumentos deduzidos, tanto pelo lançamento, quando do recurso, e dos elementos constantes do processo, assiste razão ao recorrente.*

*Em primeiro lugar, a despeito das colocações no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal não indicou a fonte ou a origem da afirmação segundo a qual as bolsas do código 3926.90.30 seriam utilizadas especificamente para coleta de fluidos e excreções do corpo humano, tais como sangue e urina, não constando tal informação do laudo técnico juntado aos autos, texto de posição ou subposição e tampouco das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH, cuidandose, aparentemente, de percepção ou conhecimento pessoal do autuante, ou talvez influência dos produtos classificados pelos pareceres da Organização Mundial das Aduanas (OMA) que cita no TVF, referindose à IN RFB 873/2008.*

*Nesse ponto, o laudo pericial (fls. 589 e ss.) respondeu que as bolsas qualificavamse “para uso em medicina”, consistindo em “bolsas de material PVC (policloreto de polivinila) utilizadas como embalagens primárias para envase de soluções”, sendo que apenas a bolsa com capacidade de 5.000 ml. seria utilizada em hemodiálise.*

***Assim, não há elementos nos autos que confirmem o fundamento do lançamento que os produtos enquadráveis no código 3926.90.30 tenham a finalidade indicada, com exclusividade.***

*Em segundo lugar, ainda que se acatasse esse entendimento, haveria uma inconsistência na aplicação do raciocínio, haja vista que a bolsa de 5.000 ml., excluída do lançamento por se destinar a hemodiálise, não é destinada à coleta de fluidos e excreções do corpo humano, como exigiria, em tese, o código fiscal, mas sim ao envase do produto LACTASOL, como indica o já mencionado laudo técnico (fls. 592 e 595), inclusive em resposta a quesito formulado pela autoridade fiscal:*

*“LACTASOL é indicado para pacientes com insuficiência renal. O objetivo do tratamento com Lactasol são: controle do equilíbrio de fluidos, controle de eletrólitos no plasma, controle do equilíbrio ácidobase e remoção de produtos do desfalecimento do tecido e catabolismo protéico.*

*(...)*

***2. Estas bolsas tem uso em hemodiálise? Qual (is) destas bolsas tem este uso?***

*Não.*

*Esclarecemos que apenas um modelo destas bolsas tem uso em hemodiálise, as bolsas para este fim são as descritas e constantes no item 1 do quadro 1 (Bolsas de 5.000 ml – Lactasol), (...)*

*As demais, são bolsas/embalagens de plástico (PVC) de capacidade de até 1000 cm<sup>3</sup>, para envase de medicamentos e não tem uso em hemodiálise.”*

*Em terceiro lugar, partindo da premissa do lançamento, que a bolsa de 5.000 ml. contendo LACTASOL é destinada a hemodiálise, como confirmado pelo laudo técnico, as demais bolsas, contendo glicose, ringer, manitol, soro fisiológico, água para injeção, etc., teriam uso semelhante, bastando cotejar as imagens disponibilizadas no aludido laudo, onde as características dos produtos são idênticas, alterando apenas a capacidade e o produto envasado (fls. 598/606).*

*Nada obstante o laudo pericial informar que não teriam uso assemelhado, mas seriam artigos de embalagem para medicamentos, esta peça não explica o porquê da diferença, apenas apartando as bolsas em função do medicamento que contém, considerando a destinação do produto Lactasol.*

*Como dito alhures, examinando as fotos de fls 598/606, à exceção do produto envasado e da capacidade, não há nenhuma outra distinção aparente entre elas, cuja descrição comum, segundo o laudo, seria “bolsas de PVC utilizadas como embalagem primária para envase de soluções parenterais com ponto de injeção, capacidade de 100 mililitros (ml), 250 ml, 500 ml, 1.000 ml e 5.000 ml.”*

*É certo que estes produtos podem ser caracterizados, grosso modo, como bolsas para transporte e embalagem de produtos, como se extrai das próprias notas explicativas da posição 3923 (IN RFB 807/2008):*

*“39.23 Artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos.*

*3923.10 Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes  
3923.2 Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos:*

*3923.21 De polímeros de etileno 3923.29 De outros plásticos  
3923.30 Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes  
3923.40 Bobinas, fusos, carretéis e suportes semelhantes  
3923.50 Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes 3923.90 – Outros A presente posição abrange os artigos de plásticos que sirvam correntemente para embalagem ou transporte de qualquer tipo de produtos.*

*Entre eles, podem citarse:*

*a) Os recipientes tais como caixas, caixotes, engradados, sacos (incluídos os de pequeno porte, os cartuchos e sacos de lixo), tambores, garrações, bidões, garrafas e frascos. A este respeito, incluemse igualmente nesta posição:*

*1º) os copos com características de recipientes utilizados para embalagem ou transporte de certos produtos alimentícios, mesmo que sejam suscetíveis de serem utilizados acessoriamente para serviço de mesa ou de toucador; 2º) os esboços de garrafas de plástico, que são produtos intermediários de forma tubular, fechados em uma extremidade e com a outra aberta e munida de*

*uma rosca sobre a qual irá adaptar-se uma tampa roscada, devendo a parte abaixo da rosca ser transformada, posteriormente, para se obter a dimensão e forma desejadas.*

*b) As bobinas, fusos, carretéis, canelas e suportes semelhantes, incluídas as caixas (cassetes) sem fita (banda\*) magnética para gravadores de suportes magnéticos e para aparelhos videofônicos (videocassetes).*

*c) As rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos próprios para fechar recipientes.*

*Excluemse, entre outros, da presente posição certos artigos de uso doméstico, tais como cestas de lixo e os copos para serviços de mesa ou de toucador que não tenham características de recipientes para embalagem e transporte, mesmo que possam ser, por vezes, utilizados para esse fim (posição 39.24), os recipientes classificados na posição 42.02, bem como os recipientes flexíveis para matéria a granel da posição 63.05." (destacado)*

*Entretanto, pelo rol de exemplos alinhados, verificase que, pelas suas especificidades, as mercadorias sub examine, com eles não guardam pertinência, mais se aproximando de uma relação de gênero para espécie.*

*Nesta parte, em que pese a bem fundamentada exposição do lançamento, merece provimento o recurso do contribuinte.*

*Neste diapasão, uma vez afastada a procedência da classificação fiscal indicada pela autuação, mostrase prejudicado o enfrentamento das demais questões atinentes às objeções de base de cálculo, juros moratórios e multas aplicadas, em razão da relação de prejudicialidade entre estas e aquela, motivo pelo qual não serão conhecidas.*

*Com estas considerações, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto."*

Ficou evidente que as funções que o julgamento de primeira instância pretendeu dar às mercadorias, não são funções que estão comprovadas nos laudos.

Ou seja, não há prova de que as mercadorias sejam utilizadas exclusivamente para coleta de fluidos e excreções do corpo humano.

Houve uma interpretação da fiscalização e da DRJ sobre as análises dos laudos, uma interpretação desfavorável ao contribuinte.

Mas, em verdade, os laudos são favoráveis ao contribuinte, na medida em que todos os laudos comprovam que as mercadorias são destinadas à medicina e são utilizadas em procedimentos de hemodiálise.

Em que pese o trabalho sério e robusto da fiscalização, a conclusão de que as mercadorias não são bolsas de hemodiálise destoa da realidade dos fatos.

Em adição, a declaração do departamento de hemodiálise do Hospital São Paulo de Clínicas Especializadas e a Resolução RDC 29/07 da Anvisa reforçam a classificação utilizada pelo contribuinte, de tal maneira que, como bem colocou o contribuinte, sua atividade

sofreria insegurança jurídica se passar a classificar as mercadorias de forma diferente das exigências da ANVISA.

A conclusão mais adequada, de acordo com o que dispõe a RG1 e a RG3, a posição 3926.90.30 é a mais adequada, por conter texto que corresponde à descrição da mercadoria e por ser mais específica do que a posição pretendida pela fiscalização (3923.29.10), conforme comparação exposta a seguir:

*“3926 OUTRAS OBRAS DE PLÁSTICOS E OBRAS DE OUTRAS MATÉRIAS DAS POSIÇÕES 39.01 A 39.14.*

*3926.90 Outras*

*3926.90.30 Bolsas para uso em medicina (hemodiálise e usos semelhantes)*

*(...)*

*“3923 ARTIGOS DE TRANSPORTE OU DE EMBALAGEM, DE PLÁSTICOS; ROLHAS, TAMPAS, CÁPSULAS E OUTROS DISPOSITIVOS PARA FECHAR RECIPIENTES, DE PLÁSTICOS.*

*3923.2 - Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos:*

*3923.21 – De polímeros de etileno.*

*3923.29 -- De outros plásticos*

*3923.29.10 De capacidade inferior ou igual a 1.000 cm<sup>3</sup>”*

Por fim, é igualmente importante registrar que o ICMS na base de cálculo do Pis e Cofins não foi inserido no cálculo do lançamento e por isso não é objeto da lide.

Favorável ao contribuinte a conclusão deste voto, restam prejudicados os demais argumentos a respeito da aplicação de multa isolada com a multa de ofício, dos juros sobre a multa e da legalidade da selic e multa de ofício.

Diante do exposto, vota-se para que seja DADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Voto proferido.

*(assinatura digital)*

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

