



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

Processo n° 11487.720010/2013-99
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3301-004.095 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2017
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrentes DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA e FAZENDA NACIONAL
DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2013

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. O produto descrito como “placa-mãe para computadores”, classifica-se no código NCM 8473.30.41. O produto descrito como “placa de rede para computadores”, classifica-se no código NCM 8517.62.59. O produto descrito como “placa de modem para computadores”, classifica-se no código NCM 8517.62.55. Os produtos descritos como “placa de vídeo para computadores” e “placa de som para computadores”, classificam-se no código NCM 8471.80.00.

CLASSIFICAÇÃO INCORRETA. A classificação incorreta de mercadoria é penalizada com a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, prevista no artigo 84, inciso I, da MP 2.158-35/2001. Referida multa não poderá ser superior a 10% do valor total das mercadorias constantes da Declaração de Importação (art. 69, caput, da Lei nº 10.833/2003).

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se caracteriza como mudança de critério jurídico a reclassificação fiscal de mercadorias procedida em sede de revisão aduaneira, mormente quando a legislação que cuida da classificação fiscal não foi alterada.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Demonstrado nos autos que as omissões e incorreções apontadas pela impugnante vieram a ser devidamente sanadas, permitindo-lhe exercer sem restrições seu direito à ampla defesa, não há que se declarar a nulidade do auto de infração, a teor do disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Negado e Recurso de Ofício Negado

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário e negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Liziane Angelotti Meira- Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira e Renato Vieira de Avila.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela decisão recorrida (fls.18.397/18.438), abaixo transcrito:

Trata o presente processo de Auto de Infração formalizado para exigência da diferença de tributos, acrescida de multa de ofício e juros de mora, além de multa regulamentar, em virtude da reclassificação fiscal de mercadorias importadas por meio das Declarações de Importação (DI) relacionadas na peça impositiva, perfazendo o valor total do crédito tributário exigido R\$ 27.305.431,57.

Relata a fiscalização que procedeu à análise da classificação fiscal adotada pela interessada na importação de produtos, no período de janeiro de 2009 a março de 2013, classificados sob o código NCM 8473.30.49 - outros circuitos impressos com componentes elétricos ou eletrônicos montados, com alíquotas de 12% para o Imposto de Importação (II), 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012).

Com base nas informações fornecidas pela empresa durante o procedimento fiscal, consubstanciadas em descritivos técnicos (data sheets), relatório técnico e planilha com a correta descrição dos part-numbers (Anexos 8 e 9), a fiscalização afirma que pôde conhecer os produtos e proceder à sua correta classificação fiscal, levando em conta sua descrição, função e aplicabilidade.

Segundo o fisco, a contribuinte colocou sob o mesmo código uma diversidade de produtos, sendo os diferentes tipos de placas importados descritos de forma genérica e não elucidativa. Cita o fato de a empresa ter declarado trazer placas controladoras, quando pesquisa na internet revelou que a chamada “placa controladora” pode se referir a placas de vídeo, de áudio, de som e até ter função de modem. Aduz que mesmo quando os produtos foram descritos de forma mais clara, foram classificados sem a observância das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, as quais determinam que a classificação de uma mercadoria dar-se-á através da correspondência literal entre

produto comercializado e título da posição, assim como pela sua função precípua. Ao final, conclui como caracterizado o erro de fato por parte da empresa autuada.

Em consequência, houve a lavratura de Auto de Infração para exigência da diferença de tributos, acrescidos de juros e multa de ofício, e também da multa por classificação fiscal incorreta, prevista pelo artigo 84, inciso I, da MP 2.158-35/2001, relativamente aos seguintes produtos:

1) PLACA MÃE = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8473.30.41 – “placas-mãe (mother board)”, com alíquotas de 12% para o II, 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012). Nesse caso, apesar de não haver diferença de tributos a ser exigida, houve o lançamento da multa regulamentar;

2) PLACA DE REDE = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8517.62.59 – “outros aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagem ou outros dados em rede com fio”, com alíquotas de 14% para o II (25% a partir de 05/05/2010), 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012);

3) PLACA DE MODEM = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8517.62.55 – “moduladores/demoduladores (modems)”, com alíquotas de 16% para o II, 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012). Neste caso, para referendar seu entendimento, o fisco cita a Solução de Consulta nº 19 -SRRF09/Diana, de 28 de fevereiro de 2012;

4) PLACA DE VÍDEO = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8471.80.00 – “outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados”, com alíquotas de 16% para o II, 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012). Neste caso, para referendar seu entendimento, o fisco cita a Solução de Consulta nº 6 Coana, de 20/07/2009, fundada no Parecer nº 8471.80/2 da Organização Mundial da Aduanas (OMA), internalizado no Brasil pela IN RFB nº 873/08;

5) PLACA DE SOM = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8471.80.00 – “outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados”, com alíquotas de 16% para o II, 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012). Neste caso, para referendar seu entendimento, o fisco cita o Parecer nº 8471.80/3 da OMA, internalizado no Brasil pela IN RFB nº 873/08.

A fiscalização observa que a contribuinte registrou 8.649 declarações utilizando o código NCM 8473.30.49 (referidas DI estão listadas no Anexo 11-1, fls. 1.671/1.918). As DI registradas no regime aduaneiro especial de RECOF não foram objeto da

exigência de diferenças tributárias, apenas da exigência da multa por classificação fiscal incorreta.

Cientificada do lançamento em 21/08/2013 (fls. 3.842/3.891), a contribuinte apresentou impugnação em 19/09/2013, juntada às fls. 3.903 e seguintes, alegando, em síntese, que:

a) em preliminar, alega nulidade do auto de infração por falta de elementos essenciais, pois inexistente no processo qualquer planilha de apuração que lhe permitisse verificar os valores lançados, o que configura nítida violação aos artigos 9 e 10, inciso V, do Decreto nº 70.235/72. Observa que, dentre as DI relacionadas, há uma série de placas de computadores que não foram objeto de reclassificação fiscal e, por força da ausência dos demonstrativos, não tem como verificar se estas demais placas foram excluídas do lançamento. Também não tem como verificar a regularidade do cálculo das multas de ofício e multa por erro de classificação. Do processo não consta ainda o auto de infração do Imposto de Importação, bem como qualquer demonstração de apuração de juros e multas, fato que por si só já contamina todo o auto de infração. Aduz que o valor lançado a título de PIS-Importação é quatro vezes superior àquele lançado a título de II, resultado impossível que demonstra que os lançamentos são incoerentes. Diante do cerceamento do seu direito de defesa, entende que o lançamento deve ser anulado integralmente. Cita doutrina e jurisprudência;

b) ainda em preliminar, alega nulidade do auto de infração pela falta de indicação da classificação fiscal das placas controladoras. O fato de a fiscalização sustentar que as placas controladoras importadas seriam, na verdade, placas de vídeo, de áudio, de som e até ter função de modem, incorre em dois graves problemas. Primeiro, porque as placas importadas, embora tenham a função de estender a funcionalidade e o desempenho do computador, são especificadas para outras funções que não as de vídeo, áudio ou modem. Conforme informações prestadas na resposta à intimação fiscal (fl. 1.648), tais placas têm finalidade de controle de memória rígida e periféricos. Segundo problema: a fiscalização não apontou qual a suposta função precípua de cada uma das placas controladoras objeto do lançamento, omitindo-se assim no seu dever de apontar qual seria a correta descrição e classificação destas placas;

c) no mérito, alega que o procedimento da Fiscalização realiza uma nítida distorção dos fatos: primeiro sustenta uma inverídica descrição inexata das Placas Controladoras para, posteriormente, sustentar erros de fato que justifiquem a revisão da classificação fiscal de outras placas (que não as Placas Controladoras). No caso, não há que se falar em erro de descrição das mercadorias importadas, nem para as Placas Controladoras e, menos ainda, para as demais placas objeto do auto de infração. Tanto é verdade que, ao tratar da classificação fiscal das demais placas (Placa-Mãe, Placa de Rede, Placa Modem, Placa de Vídeo e Placa de Som), a Fiscalização se vale da própria descrição realizada pela Impugnante. Evidente que, não tendo havido erro quanto à

matéria de fato constante das Declarações de Importação, isto é, no que concerne à identificação física das placas importadas, não há que se admitir a revisão do lançamento, conforme prevê o art. 146 do CTN. Cita jurisprudência pacífica do E. STJ;

d) situação que deixa ainda mais evidente a tentativa de alteração dos critérios jurídicos aplicados na ocasião do ato administrativo do desembaraço aduaneiro é o fato de que a Impugnante classificou parte das placas objeto do auto de infração de acordo com orientação expressa da Receita Federal do Brasil expedida através da IN nº 80/96, a qual apontou a NCM 8473.3049 como aplicável para as Placas de Rede, Placas de Vídeo e Placas de Som;

e) ainda que se admita a ocorrência de erro de fato, o que se faz apenas para argumentar, tal hipótese se limitaria às Placas Controladoras, cujo suposto erro de fato foi apontado pela fiscalização às fls. 532/533. Mas ainda assim, seria indevida a revisão, uma vez que inúmeras DI foram desembaraçadas através dos canais vermelho e amarelo de parametrização, não mais se admitindo nesses casos a posterior revisão do lançamento, conforme jurisprudência que cita do E. STJ;

f) no tocante à classificação fiscal das mercadorias, entende que, com exceção da classificação fiscal das Placas-Mãe, as demais classificações pretendidas pelo fisco são indevidas, eis que não atentam para as Regras do Sistema Harmonizado. E mesmo no caso da classificação das Placas-Mãe, o equívoco cometido pela impugnante não gerou qualquer prejuízo aos cofres públicos, uma vez que as alíquotas aplicáveis são as mesmas e inexistiu qualquer impacto no controle aduaneiro a justificar a imposição da multa de 1%;

g) em relação às (i) Placas de Rede, (ii) Placas de Modem, (iii) Placas de Vídeo e (iv) Placas de Som, entendeu a Fiscalização que as mesmas não se classificam na Posição NCM referente às partes e acessórios de computadores (8473), mas sim nas posições correspondentes aos equipamentos (ou unidades) relativos às funções que irão executar. Ocorre que as placas em questão não podem ser consideradas aparelhos, máquinas ou unidades, uma vez que não possuem uma finalidade própria, assim como não têm funcionalidade se não estiverem conectadas a um computador. Ou seja, qualquer das placas objeto do auto de infração se trata de circuitos impressos sem funcionalidade autônoma, que somente irá desempenhar sua função se estiver instalada em uma unidade central de processamento;

h) adicionalmente, ainda para se verificar se as placas em questão são (i) partes e acessórios (8473) ou (ii) aparelhos (8517) ou máquinas e suas unidades (8471), deve-se considerar as características físicas destas placas, as quais não dispõem de invólucro ou gabinete, sendo que os seus circuitos e demais componentes ficam expostos, característica típica de PARTES de máquinas e aparelhos;

i) portanto, considerando-se as características técnicas e físicas das placas objeto do auto de infração, dúvidas não podem haver de que as mesmas se tratam de partes e acessórios, de forma que, de acordo com os textos das Posições (RGI 1), devem ser classificadas na Posição 8473. Esse entendimento é corroborado pela Nota 2 a) da Seção XVI donde se extrai que as partes, que constituam artefatos compreendidos em qualquer das Posições dos Capítulos 84 ou 85, devem ser classificadas nas posições em que estão compreendidas, qualquer seja a máquina a que se destinem;

j) cita, como exemplo, a placa de rede. Para que uma Placa de Rede importada pela Impugnante pudesse ser considerada compreendida na Posição 8517, teria que apresentar, no estado em que se encontra, as características essenciais dos "aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio" (texto fiel da Posição 8517). Entretanto, como vimos, a Placa de Rede não pode ser considerada um aparelho, pois não exerce função alguma sem a unidade de processamento. Assim, não se pode afirmar que a mesma apresenta, no estado em que se encontra, as características essenciais de um aparelho para comunicação em rede;

k) e no tocante à nota 2 b) se verifica que a mesma tem plena aplicação para a classificação das placas em questão. Isso porque é inconteste que as placas objeto do auto de infração podem ser identificadas "como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada" (texto fiel da Nota 2 b)), qual seja: a "máquina automática para processamento de dados" prevista na Posição 8471. Assim, de acordo com a Nota 2 b), as placas de computador em questão devem ser classificadas na Posição 8473, eis que é Posição específica para partes e acessórios das máquinas automáticas para processamento de dados, contendo subposição (simples) específica para "circuitos impressos com componentes elétricos ou eletrônicos, montandos", que são justamente as características das placas objeto do auto de infração. Querer classificar uma parte ou acessório reconhecível como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas da Posição 8471 (no caso, o computador) em outra posição que não a Posição 8473, é tornar letra morta o texto desta última posição (8473);

l) ademais, a classificação fiscal adotada pela Impugnante, em relação às Placas de Rede, Placas de Vídeo e Placas de Som, encontra amparo em orientação expressa da Receita Federal do Brasil, através da Instrução Normativa nº 80/96. Foi confirmada também com a criação do Ex Tarifário (Ex 001) específico para "Placas de circuito impresso flexível montada com componentes de conexão e/ou de áudio e/ou de vídeo" criado na NCM 8473.30.49 pela Resolução CAMEX Nº 73, publicada em 16/09/2013;

m) com relação às soluções de consulta citadas pela fiscalização, observa que não vinculam a impugnante nem o julgador

administrativo, estando sujeitas a erros e, se for o caso, devem ser revistas;

n) no tocante à Solução de Consulta nº 19 - SRRF09/Diana, de 28 de fevereiro de 2012, citada pelo fisco, na verdade corrobora a posição da impugnante, uma vez que a mercadoria objeto da consulta evidentemente não é uma Placa de Modem, mas sim um Aparelho de Modem;

o) no que tange às Placas de Vídeo e às Placas de Som, a Fiscalização realizou a reclassificação fiscal para incluí-las na NCM 8471.8000. A Fiscalização afirma que estas duas placas são análogas e que se enquadram no conceito de unidades da Posição 8471. Para sustentar seu entendimento, a Fiscalização cita um Parecer da OMA, introduzido pela IN RFB nº 873, de 26 de agosto de 2008, que entende que estas placas correspondem a unidades das máquinas de processamento de dados e, assim, devem ser classificadas na NCM 8471.8000. Neste aspecto, a Impugnante não concorda com o posicionamento do referido parecer, uma vez que viola o conceito de unidade adotado pelo Sistema Harmonizado, bem como a Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística ("NVE"), a qual teve o seu anexo único alterado através da IN RFB 953/2009, que manteve a classificação das Placas de Vídeo e Placas de Som na NCM 8473.3049. Observa que a IN RFB 953/2009 é posterior à IN RFB nº 873/2008, que introduziu o Parecer da OMA, devendo prevalecer sobre esta;

p) a afirmação da Fiscalização de que a classificação inexata da mercadoria teria se dado "com impacto direto no Controle Aduaneiro" é inverídica. Primeiro, porque não houve erro na descrição das mercadorias. Segundo, porque os códigos discutidos estão colocados em patamar de igualdade tanto para a incidência dos tributos devidos na importação, quanto para o cumprimento de requisitos administrativos. Além disso, a Fiscalização não expõe quais seriam os impactos alegados, tampouco justifica porque os supostos impactos seriam "diretos". Por fim, a aplicação da penalidade não procede tendo em vista a impossibilidade de verificação do limite de 10% imposto pela lei;

q) é indevida a cobrança de diferenças em relação ao PIS e COFINS, em face da indevida inclusão do ICMS na base de cálculo dessas contribuições. Tendo o Supremo Tribunal Federal decidido, em sede de "repercussão geral", pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e COFINS-Importação, devem os lançamentos realizados a título destas contribuições ser igualmente cancelados. Observa que o reconhecimento da inconstitucionalidade de parte do art. 7º da Lei nº 10.865/04 deve ser aplicado pela administração pública, com fulcro no Decreto nº 2.346/97 e também com base no art. 62-A do Regimento Interno do CARF;

r) por fim, não há que se falar em incidência de multas, juros de mora e atualização monetária do valor da base de cálculo do tributo, por força da incidência do disposto no parágrafo único do

art. 100 do CTN. Com efeito, conforme demonstrado na presente impugnação, o procedimento fiscal adotado pela Impugnante e objeto do presente auto de infração esteve pautado de acordo com a Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística ("NVE"), instituída através da Instrução Normativa nº 80/96;

s) requer, ao final, seja o lançamento declarado nulo em face das preliminares arguidas e, no mérito, seja julgado improcedente o auto de infração, consoante as diversas razões deduzidas.

Encaminhados os autos a esta Delegacia para julgamento, foi observado pelo Serviço de Recepção e Triagem de Processos – Seret, que não constavam dos autos o Auto de Infração do II, bem como os demonstrativos de cálculos de todos os valores lançados, razão pela qual aquele Serviço devolveu os autos à repartição de origem (fl. 3.988). Os documentos faltantes, então, foram anexados aos autos, que retornaram na sequência para julgamento.

Da análise do processo, esta julgadora propôs a conversão do julgamento em diligência por meio do Despacho nº 39, de 18/12/2013, para que fossem adotadas as seguintes providências: (i) juntada aos autos dos Anexos 9 e 10; (ii) apresentação de tradução juramentada dos descritivos técnicos dos produtos que se encontravam em língua inglesa; (iii) ciência ao contribuinte de todos os documentos anexados aos autos, facultando-lhe prazo de 30 dias para manifestação (fls. 9.327/9.328).

Cientificada do resultado da diligência, em 17/03/2014 (fls. 9.415/16), a impugnante apresentou manifestação em 15/04/2014, juntada às fls. 9.425 e seguintes, alegando, em síntese, que:

a) somente teve ciência do auto de infração do II e dos demonstrativos de apuração após diligência requerida pela DRJ e, portanto, não resta dúvida quanto à tempestividade da presente manifestação;

b) reitera a nulidade do auto de infração pelo fato de não conter elementos essenciais relativos à apuração dos débitos, estando inclusive ausente o AI do II. Observa que anexar arquivos compactados às folhas em formato “.pdf” é contrário às normas que regem o PAF, ainda mais se considerado que a contribuinte nunca foi informada acerca dos documentos “acostados”. Tais documentos, ademais, foram compactados pela fiscalização no formato “.rar”, cuja descompactação para fins de visualização exige software pago, o que contraria a publicidade do processo administrativo. Finalmente, a anexação dos arquivos tal como feita pela fiscalização fere regra prevista no CPC, uma vez que a numeração de páginas processuais é medida que garante segurança jurídica para as partes e para o julgador;

c) todos esses fatos demonstram que o verdadeiro intuito da fiscalização era dificultar e até mesmo inviabilizar o exercício da ampla defesa, caracterizando vício material no lançamento que

enseja sua nulidade absoluta, não sendo passível de retificação, conforme jurisprudência administrativa e doutrina que cita;

d) mesmo que se reconheça a possibilidade de anexação de arquivos digitais, ou ainda a possibilidade de retificação do lançamento, ainda assim subsistem vícios insanáveis nos autos de infração de COFINS e PIS-Importação, tendo em vista a falta de elementos essenciais em seus respectivos demonstrativos. Conforme já referido na impugnação, sem a presença de demonstrativos que apontem detalhadamente cada DI, adição, produto, NCM aplicada, base de cálculo, alíquota, valor apurado, valor recolhido, data do vencimento, multa e juros aplicáveis, resta inviabilizada a verificação dos valores lançados;

e) nos demonstrativos de apuração da COFINS e PIS-Importação não foram indicadas a NCM aplicada, a base de cálculo e a alíquota, o que impossibilitou verificar se o lançamento estava de acordo com as premissas apontadas no Relatório Fiscal, causando evidente prejuízo ao seu direito de defesa, cujo vício é insanável em face da falta de materialização da relação jurídica que o lançamento visa constituir na forma do art. 142 do CTN. Cita jurisprudência;

f) observa que só foi possível verificar que os valores lançados a título de COFINS e PIS-Importação estavam incorretos, a partir de um cálculo realizado ao inverso. Partindo da fórmula de cálculo definida na IN SRF 572/2005, e mesmo considerando que houvesse uma elevação de 4% no II em todas as adições glosadas nas DI, o diferencial de COFINS e PIS-Importação seria de apenas 0,53% do valor já recolhido. Ocorre que o auto de infração pretende cobrar mais de 555 vezes os valores máximos devidos a título de diferencial de COFINS e PIS-Importação, o que demonstra a total incoerência e im procedência do auto de infração, aliada à constatação de que os valores das contribuições lançados superam o valor do próprio II lançado, quando apenas este último sofreu majoração de alíquota. Cita exemplo utilizando a DI 09/0443340-9;

g) em relação à juntada do Anexo 9, requerido pelo Despacho 39 da 24ª Turma da DRJ, requer seja intimada para apresentá-lo novamente, se for o caso;

h) ao final, requer a nulidade do auto de infração em razão dos vícios apontados ou então seu cancelamento pelas razões de mérito já apresentadas na impugnação.

Por meio do Termo nº 05 – de Constatação e Encerramento de Diligência (fls. 9.461/66), a fiscalização observa, em síntese, que: (i) não há necessidade de a empresa reapresentar o Anexo 9 para juntada aos autos; (ii) nos CD entregues à contribuinte pela fiscalização já havia a informação de que os arquivos compactados podem ser descompactados utilizando software gratuito, sendo que o representante legal da empresa já havia sido cientificado desses documentos, conforme telas comprobatórias que constam do referido Termo. Deste expediente, a empresa foi

cientificada em 12/05/2014 (fls. 9.467/68), não havendo se manifestado.

Quando do retorno dos autos para julgamento, esta julgadora houve por bem propor novamente a conversão do julgamento em diligência, por meio do Despacho nº 20, de 25/06/2014 (fls. 9.471/74), para que fossem adotadas as seguintes providências:

a) fosse anexado demonstrativo de apuração dos valores a título de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados (modelo Anexo A), contendo os seguintes campos: data de registro, número da DI, número da adição, descrição detalhada do produto conforme consta na DI, NCM aplicada, base de cálculo, alíquota do tributo, valor devido, valor recolhido, diferença apurada, valor lançado;

b) fosse anexado demonstrativo de apuração dos valores a título de COFINS e PIS-Importação (modelo Anexo B), contendo os seguintes campos: data de registro, número da DI, número da adição, descrição detalhada do produto conforme consta na DI, NCM aplicada, valor aduaneiro, alíquota do II, alíquota do IPI, alíquota do PIS-Importação, alíquota da Cofins-Importação, alíquota do ICMS, valor do X conforme fórmula estabelecida pela IN SRF nº 572/2005, valor devido, valor recolhido, diferença apurada, valor lançado;

c) fosse anexado demonstrativo dos valores a título de multa regulamentar (modelo Anexo C), contendo os seguintes campos: data de registro, número da DI, número da adição, descrição detalhada do produto conforme consta na DI, NCM aplicada, base de cálculo, valor apurado da multa, valor devido da multa (observadas as restrição de valor mínimo por adição e valor máximo por DI), valor lançado;

d) fosse anexado demonstrativo consolidando os valores totais devidos para cada tributo (tributo, multa de ofício, juros de mora) e também para a multa regulamentar (modelo Anexo D), o qual deverá refletir eventuais correções quanto ao crédito tributário lançado.

Como resultado dessa diligência, a fiscalização juntos aos autos os Anexos solicitados, demonstrando a apuração dos valores devidos e procedendo à correção dos valores indevidamente lançados, o que implicou em nova apuração do crédito tributário objeto de exigência, desta feita, no montante total de R\$ 3.110.082,83. Por meio do Despacho de fls. 13.197/99, o fisco detalhou as seguintes correções realizadas em relação aos cálculos anteriormente realizados, a saber:

a) foi corrigida a base de cálculo do II relativo à DI 12/0683152-0, adição 001, item 01, e DI 09/0000067-2, adição 018, item 03, com efeitos no cálculo dos demais tributos lançados, conforme informações extraídas do Siscomex;

b) foram excluídos os valores exigidos a título de diferenças tributárias em relação à DI 11/1156810-5, adição 014, item 02, e

DI 13/0393934-9, adição 012, item 03, mantendo-se apenas a exigência de multa regulamentar, haja vista as alíquotas decorrentes da reclassificação fiscal serem as mesmas da classificação adotada pela contribuinte;

c) foram corrigidas as alíquotas do II utilizadas no demonstrativo de apuração do imposto, relativamente aos produtos relacionados na tabela de fls. 13.198, uma vez que estavam em desacordo com as alíquotas corretas, devidamente indicadas no Termo de Verificação Fiscal;

d) o demonstrativo da multa regulamentar detalha a aplicação da alíquota de 1% sobre o valor aduaneiro, bem como a observância do limite inferior de R\$ 500,00 por mercadoria (art. 84, I, §1º, da MP 2.158-35/01), e do limite superior de 10% do valor aduaneiro da DI (art. 69, IV, da Lei 10.833/2003);

e) para cálculo dos juros devidos foi utilizada como referência a data de lavratura do Auto de Infração (14/08/2013).

Cientificada do resultado dessa diligência em 02/10/2014 (fls. 13.200/01), a impugnante apresentou manifestação em 31/10/2014, juntadas às fls. 13.203 e seguintes, alegando em síntese, a par das razões anteriormente deduzidas, que:

a) a fiscalização reconheceu erro na indicação da base de cálculo do II e a incorreção do lançamento de diferenças tributárias em relação às DI que menciona; bem como, erro nas alíquotas de II utilizadas nos demonstrativos de apuração do auto de infração com relação a todas as mercadorias reclassificadas. Aduz que foi realizado novo cálculo da multa regulamentar, e que o resultado da diligência implicou em significativa redução do valor lançado, de R\$ 27.305.431,57 para R\$ 3.110.082,83;

b) todavia, em que pese a diligência realizada tenha resultado no cancelamento de parcela significativa dos valores lançados (mais de 88%), não tem o condão de convalidar as nulidades do auto de infração, antes as confirmam diante da gravidade dos equívocos cometidos pela fiscalização. Mesmo que seja considerado válido o auto de infração, o que se admite apenas para argumentar, no mérito os lançamentos não merecem subsistir, pelas razões que seguem expostas;

c) em preliminar, reitera a impossibilidade de retificação de auto de lançamento atingido por nulidade absoluta, posto que a impossibilidade de a contribuinte ter acesso aos demonstrativos dos lançamentos caracteriza vício material insanável, exigindo a realização de novo lançamento, conforme jurisprudência do CARF;

d) ademais, com relação à multa regulamentar prevista no art. 84 da MP 2.158-35/2001, as nulidades relativas a esse lançamento sequer foram corrigidas pela diligência, caso se admitisse isso como possível. Isso porque, no caso dessa multa, há duas bases de cálculo a considerar, conforme entendimento da fiscalização. Uma é o valor da mercadoria que, em tese, foi incorretamente

classificada, valor sobre o qual é aplicado o percentual de 1%. A segunda base de cálculo é a que deve ser utilizada no cálculo do limite da multa, nos casos em que 1% do valor da mercadoria resultar em valor inferior a R\$ 500,00.

Nesses casos, a fiscalização entende que a base de cálculo do limite de 10% do valor da multa regulamentar é o valor da DI. Todavia, essa segunda base de cálculo, essencial ao cálculo da multa, não foi indicada no demonstrativo de apuração, o que causa prejuízo insanável ao exercício dos direitos ao contraditório e ampla defesa, maculando de nulidade o lançamento, já que não há meios de verificar se o valor lançado está correto ou não;

e) reitera não ser verdadeira a afirmação da fiscalização de que a impugnante teria realizado descrição inexata das placas e, portanto, cometido erro de fato a autorizar a revisão aduaneira das DI. Com efeito, as descrições que subsidiaram a equivocada reclassificação que fundamentou o auto de infração, fornecidas pela empresa atuada, não possuem diferença ou acréscimo de informação relevantes com relação às descrições realizadas nas declarações de importação, conforme tabelas que apresenta (fl. 13.220). Desta forma, não tendo havido erro quanto à matéria de fato concernente à identificação física das placas

importadas, não há que se admitir a revisão do lançamento, conforme determinam os artigos 146 e 149 do CTN. Cita jurisprudência do E. STJ, para concluir que, tendo a autuação em tela decorrido de erro de classificação jurídica (erro de direito) resta configurada uma mudança de critério jurídico, situação vedada pelo CTN para dar azo à alteração/revisão do lançamento. Aduz que referida decisão ressalta a plena aplicabilidade da Sumula 227 do extinto TFR, além de referendar entendimento reiterado pela jurisprudência daquele Tribunal Superior. Entende, assim, que o auto deve ser integralmente cancelado por razões de mérito;

f) em relação à tabela apresentada pela fiscalização em resposta ao pedido de diligência, é possível identificar que o cálculo da penalidade imposta excede, em várias DI, ao limite imposto pelo art. 69 da Lei 10.833/2003 (10% do valor total das mercadorias constantes da DI). Cita, como exemplo, as DI 09/00000062-1 e 13/0601323-4, e conclui que o valor da penalidade imposta continua a merecer revisão;

g) requer, ao final, o cancelamento do auto de infração pelas nulidades apontadas e, subsidiariamente, seu cancelamento pelas razões de mérito apresentadas.

Por meio do Termo nº 06 – de Constatação e Encerramento de Diligência (fls. 13.232/33), a fiscalização observa, em síntese, que: (i) as alíquotas do II foram corrigidas apenas para os itens das DI relacionados no item 5 do despacho de fls. 13.197/99; (ii) o valor total da DI, para cálculo do limite superior de 10% da multa regulamentar, pode ser encontrado nos demonstrativos de fls. 6.351/6.874; (iii) nas DI citadas como exemplos de cálculo

da multa regulamentar, a impugnante utilizou os valores das mercadorias reclassificadas para aplicar o percentual de 10% e determinar o limite superior da multa, ao invés do valor total das mercadorias constantes da DI, conforme preconiza o art. 69 da Lei nº 10.833/2003.

Deste expediente, a empresa foi cientificada em 06/11/2014 (fls. 13.236), havendo apresentado, em 20/11/2014, a manifestação de fls. 13.240/13.250 onde, além das razões anteriormente expendidas, aduz, em síntese, que:

a) diante da manifestação do fisco acerca do cálculo da multa regulamentar, entende restar clara uma divergência de interpretação entre impugnante e fisco, pois enquanto ela entende que a base de cálculo do limite de 10% da multa regulamentar somente irá coincidir com o valor total da DI quando a totalidade dos itens nela declarados for objeto de reclassificação fiscal, o fisco sustenta que essa base de cálculo é o valor total das mercadorias, desconsiderando que em uma mesma DI podem constar diversas outras mercadorias que não foram objeto de reclassificação;

b) argumenta que somente a sua interpretação do art. 69 da Lei 10.833/2003 é compatível com a finalidade da sanção em questão, bem como com os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e individualização da pena, bem como com o art. 112, IV, do CTN, pois não haveria qualquer sentido em se punir importações realizadas de acordo com a correta classificação fiscal;

c) requer, ao final, que na remota hipótese de vir a ser mantido o auto de infração, deve ser recalculada a multa regulamentar.

Considerando que, (i) em 24/10/2014, houve o trânsito em julgado do Recurso Extraordinário (RE) nº 559.937/RS, pelo qual o STF declarou, com repercussão geral, a inconstitucionalidade do art. 7º, I, da Lei nº. 10.865/2004, na parte em que acrescenta à base de cálculo do PIS e da COFINS, o valor do ICMS incidente sobre o desembaraço aduaneiro, bem como o valor referente a essas próprias contribuições; (ii) que referida matéria foi objeto da Nota PGFN nº 1.254/2014, a qual a RFB encontra-se vinculada nos termos da Portaria Conjunta nº 01/2014, os autos foram baixados em diligência por meio do Despacho nº 04, de 18/03/2015 (fls. 13.776/13.779), para fins de nova apuração das contribuições devidas ao PIS e COFINS-Importação, em respeito à decisão judicial (Anexos E e F). Na ocasião, requisitou-se também que fosse elaborado demonstrativo consolidando os valores lançados para cada um dos produtos objeto de reclassificação (Anexo G).

A fiscalização apresentou os demonstrativos solicitados (Anexos E, F e G) e manifestou-se acerca do resultado da diligência às 18.373/18.377.

No tocante à solicitação para que os valores de PIS e COFINS fossem apurados em consonância com a decisão do STF, os

demonstrativos elaborados pelo fisco revelaram não subsistir valor devido a título dessas contribuições, uma vez aplicada a base de cálculo estabelecida pela decisão judicial definitiva.

No tocante ao demonstrativo do Anexo G, o fisco fez considerações com relação às DI nº 09/0412820-7, 09/1035581-3, 09/1210261-0, 09/1555949-2, 10/1364961-5 e 10/1472012-7, nas quais foram declaradas placas de vídeo e de som reclassificadas para a mesma NCM. Como no caso dessas DI, a multa regulamentar de 1% foi aplicada pelo limite inferior de R\$ 500,00, não foi possível determinar o valor dessa multa por produto. Da mesma forma, no caso das DI 09/1389715-3 e 09/1389773-0, em que a multa foi aplicada pelo limite superior de 10% do valor aduaneiro total da DI, também não possível determinar o valor dessa multa por produto.

Cientificada do resultado dessa diligência em 06/08/2015 (fl. 18.381), a impugnante apresentou manifestação em 04/09/2015, juntadas às fls. 18.383 e seguintes, alegando em síntese, a par das razões anteriormente deduzidas, que:

a) a involução dos lançamentos objeto do presente processo só demonstra os graves erros cometidos pela fiscalização, os quais vão desde a elaboração dos cálculos, passando por nulidades e atingindo o mérito da reclassificação fiscal pretendida, conforme se observa da seguinte planilha:

(...)

b) analisando os demonstrativos e as considerações apresentadas pela fiscalização, percebe-se que persistem erros na aplicação da multa prevista no art. 84 da MP 2.158-35/2001;

c) primeiramente, ressalva que a DI 0915559492 está equivocadamente tratada nas considerações, pois a multa aplicada nesse caso não foi de R\$ 500,00, mas de R\$ 673,32;

d) em segundo lugar, observa que a fiscalização segue aplicando limitador da multa em desconformidade com os parâmetros legais, pois conforme anteriormente argumentado, entende que, nos termos do art. 69 da Lei 10.833/2003, a base de cálculo do limite de 10% da multa regulamentar somente irá coincidir com o valor total da DI quando a totalidade dos itens nela declarados for objeto de reclassificação fiscal, estando equivocado o entendimento do fisco de que essa base de cálculo é o valor total das mercadorias, desconsiderando que em uma mesma DI podem constar diversas outras mercadorias que não foram objeto de reclassificação;

d) requer, mais uma vez, que na remota hipótese de vir a ser mantido o auto de infração, seja recalculada a multa regulamentar.

A Dell Computadores do Brasil Ltda. apresentou Recurso Voluntário (fls 18578/18616), como preliminar defende que "O Auto de Lançamento combatido no presente

processo encontra-se maculado de nulidades insanáveis que vão desde a forma de apresentação dos demonstrativos de apuração dos lançamentos até o conteúdo de tais demonstrativos de apuração, que, por deficientes, impedem o contraditório e a ampla defesa da contribuinte"

Defende a Recorrente que "é inadmissível a retificação do lançamento como pretendido no presente processo a partir da diligência determinada pelo Despacho nº 20 da 24ª Turma da DRJ/SPO e admitido pela decisão Recorrida, pois a dificuldade de acesso a documentos essenciais configura uma nulidade absoluta, não passível de ratificação. Inclusive, tal situação configura a lavratura do lançamento sem a presença de todos os seus requisitos legais, no caso em tela, sem o demonstrativo de cálculo do valor do crédito tributário, conforme determina o art. 11, inciso II do Decreto nº. 70.235/72".

Afirma a Recorrente que as várias diligências realizadas após a lavratura do Auto de Infração, antes de convalidar o lançamento, confirmam a sua nulidade e ainda assevera que, mesmo com todas as diligências realizadas, remanescem substanciais erros de cálculo nos lançamentos referentes à multa regulamentar, não obstante todas as manifestações da Recorrente para que fossem corrigidos.

Ainda em preliminar, defende a nulidade de todos os lançamentos porque não teria ocorrido o erro de fato que baseou a autuação fiscal. Afirma a Recorrente que "No Auto de Infração, a Fiscalização sustentou que a Recorrente teria realizado a descrição das placas de computador objeto do auto de infração de forma incorreta nas suas declarações de importação ("DIs"). Assim, em razão desse suposto erro de descrição (erro de fato), a Fiscalização teria se arvorado no direito (dever) de revisar as classificações fiscais realizadas e, assim, cobrar as diferenças de tributos e penalidades que entende cabíveis". Conclui que, não tendo ocorrido a descrição inexata das mercadorias, não houve erro de fato, sendo indevida a revisão de lançamento e da classificação fiscal e, portanto, devendo ser o Auto de Infração integralmente cancelado.

No mérito, a Recorrente no qual apresenta as mesmas alegações e pedidos constantes da Impugnação. Ou seja, com exceção da mercadoria denominada "Placas-Mãe", defende a classificação que consta das suas declarações de importação. Questiona a aplicação de multas, juros de mora e atualização monetária dos valores dos tributos em pauta. Requer, ao final, que o lançamento seja declarado nulo em face das preliminares levantadas e que seja julgado improcedente o auto de infração segundo as razões aduzidas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

Em preliminar, a Recorrente alega nulidade do auto de infração, porque prescindia de elementos essenciais, como planilha de apuração que lhe permitisse verificar os valores lançados. Contudo, observa-se que houve saneamento, com juntada das informações e documentos pertinentes, e se verificou também que a Recorrente teve plena ciência e ampla oportunidade de contraditar. Além disso, os valores lançados foram revistos e reduzidos em cerca de oitenta por cento. Dessa forma, entende-se, na mesma linha da decisão recorrida, que o presente processo não padece de nulidade.

Em relação ao mérito, a Recorrente realizou 8.649 declarações utilizando o código NCM 8473.30.49 (outros) e informou tratar-se de placas controladoras.

Na autuação, esses produtos foram redefinidos como e as respectivas classificações foram alteradas, da seguinte forma:

1) PLACA MÃE = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8473.30.41 – “placas-mãe (mother board)”, com alíquotas de 12% para o II, 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012). Nesse caso, apesar de não haver diferença de tributos a ser exigida, houve o lançamento da multa regulamentar;

2) PLACA DE REDE = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8517.62.59 – “outros aparelhos para transmissão ou recepção de voz, imagem ou outros dados em rede com fio”, com alíquotas de 14% para o II (25% a partir de 05/05/2010), 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012);

3) PLACA DE MODEM = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8517.62.55 – “moduladores/demoduladores (modems)”, com alíquotas de 16% para o II, 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012). Neste caso, para referendar seu entendimento, o fisco cita a Solução de Consulta nº 19 -SRRF09/Diana, de 28 de fevereiro de 2012;

4) PLACA DE VÍDEO = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8471.80.00 – “outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados”, com alíquotas de 16% para o II, 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012). Neste caso, para referendar seu entendimento, o fisco cita a Solução de Consulta nº 6 Coana, de 20/07/2009, fundada no Parecer nº 8471.80/2 da Organização Mundial da Aduanas (OMA), internalizado no Brasil pela IN RFB nº 873/08;

5) PLACA DE SOM = reclassificada da posição 8473.30.49 para a posição 8471.80.00 – “outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados”, com alíquotas de 16% para o II, 15% para o IPI, 1,65% para o PIS-Importação e 7,60% para a COFINS-Importação (8,60% a partir de 01/08/2012). Neste caso, para referendar seu entendimento, o fisco cita o Parecer nº 8471.80/3 da OMA, internalizado no Brasil pela IN RFB nº 873/08.

A Recorrente concordou com a classificação fiscal das placas mãe (impugnando a cobrança da multa respectiva) e impugnou as demais reclassificações.

Alegou a Recorrente que não restou comprovado que os produtos importados como "placas controladoras" seriam de fato placas de vídeo, de áudio, de som e, inclusive, teriam a função de modem.

Segundo a Recorrente, as placas importadas, embora tenham a função de estender a funcionalidade e o desempenho do computador, são especificadas para outras funções que não as de vídeo, áudio ou modem. Defende que as placas em questão não podem ser consideradas aparelhos, máquinas ou unidades, uma vez que não possuem uma finalidade própria, assim como não têm funcionalidade se não estiverem conectadas a um computador; alegou também essas placas não dispõem de invólucro ou gabinete, sendo que os seus circuitos e demais componentes ficam expostos, característica típica de "PARTES de máquinas e aparelhos".

Contudo, para correta classificação dos produtos em pauta, necessário buscar respaldo na "regra das partes", ditada pela Nota 2 da Seção XVI, nos seguintes termos:

2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artigos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

a) As partes que constituam artigos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;

b) Quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artigos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

c) As outras partes classificam-se nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38, conforme o caso, ou, não sendo possível tal classificação, nas posições 84.87 ou 85.48.

Para as placas de rede, placas de modem, placas de vídeo e placas de som, é empregada a alínea "a" dessa Nota 2. Ou seja, as partes que sejam artigos já descritos ou compreendidos em qualquer posição dos Capítulos 84 e 85, classificam-se nessa posição. Dessa forma, correta a classificação constante do Auto de Infração, nos seguintes termos:

placa mãe	8473.30.41
placa de rede	8517.62.59
placa de modem	8517.62.55
placa de video	8471.80.00
placa de som	8471.80.00

Com relação à placa de rede (código 8517.62.59), existem, inclusive, Soluções de Consulta emitidas pelas 9ª e 10ª Regiões Fiscais, todas alinhadas nesse mesmo código NCM:

Solução de Consulta SRRF 9ª RF nº 32/2014

8517.62.59 *Aparelho para conversão de dados em rede com fio, próprio para conectar um equipamento serial (RS-232) a uma rede local (LAN), convertendo o padrão de comunicação serial RS-232 em TCP/IP, compatível com a Ethernet versão 2.0/ IEEE 802.3, com endereçamento IP estático, e com suporte aos protocolos TCP/IP, HTTP, ICMP e ARP, denominado comercialmente "placa TCP/IP".*

Solução de Consulta SRRF 10ª RF nº 42/2008

8517.62.59 *Placa de circuito impresso com componentes elétricos e eletrônicos e um conector tipo DB25, padrão PCI, para comunicação serial síncrona em rede por fio (protocolos V.35, V.36, V.28, X.21, RS422, RS449, EIA530 e EIA530A), própria para montagem em microcomputadores, comercialmente denominada "Placa PCI com uma interface V.35"*

Solução de Consulta SRRF 10ª RF nº 43/2008

8517.62.59 *Placa de circuito impresso com componentes elétricos e eletrônicos e dois conectores tipo RJ45, padrão PCI, para comunicação serial síncrona em rede por fio (protocolo G.703 - duas portas E1), própria para montagem em microcomputadores, comercialmente denominada "Placa PCI - G.703 para comunicação Link E1"*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário e negar provimento ao Recurso de Ofício.

Liziane Angelotti Meira - Relatora