



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

Processo n° 11817.000126/2009-42
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.662 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2018
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente BRASMÉDICA HOSPITALAR E ORTOPEDICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 28/05/2008, 17/06/2008, 23/09/2008, 08/10/2008, 21/11/2008

CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DAS MERCADORIAS NA NCM.

Próteses mamárias e penianas, de silicone, apresentadas em variados modelos e tamanhos, para implantes no corpo humano, classificam-se no código 9021.39.80 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex n° 43, de 2006, nos termos das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado n°s 1 e 6 e Regra Geral Complementar n° 1 da NCM.

PROCESSO DE CONSULTA. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA NORMATIVA. EFEITO ENTRE AS PARTES.

O processo administrativo de consulta formalizado pelo sujeito passivo da obrigação tributária produz efeitos exclusivamente para as partes Consulente e Fisco não se aplicando a terceiros não integrantes da relação processual, de acordo com os artigos 96 e 100 da Lei n° 5.172, de 1966.

EXCLUSÃO DE PENALIDADES. ART. 100 CTN E ART. 101 DO DL 3/66.

Tendo sido a classificação fiscal das mercadorias realizada de acordo com interpretação fiscal em processo de consulta, seja o interessado parte ou não, exclui a aplicação de penalidades.

ART. 100, II E PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. ART. 101, I DO DECRETO-LEI N° 37/66. INAPLICABILIDADE.

A norma inserida no art. 100, II c/c parágrafo único do CTN somente se aplica, em matéria de consulta regular à Receita Federal, ao consulente.

Juros de mora objetiva corrigir crédito tributário não pago no vencimento e não se configura penalidade.

**LANÇAMENTO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. ART. 61, § 3º
DA LEI Nº 9.430/96. ART. 161 DO CTN.**

Crédito tributário não pago no vencimento sujeita-se à incidência de juros de mora. Aplicação da Súmula CARF nº 5

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir apenas a multa de ofício, vencidos os conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário (relatora), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Cássio Schappo, que davam provimento parcial em maior extensão, para excluir a multa e os juros. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Paulo Roberto Duarte Moreira - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza; Winderley Moraes Pereira, Marcelo Giovani Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **11-40.613**, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), que assim relatou o feito:

DO LANÇAMENTO

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte foi apurada a infração de mercadorias importadas classificadas incorretamente na NCM/TEC então vigente, objeto das Declarações de Importação n.ºs 08/09048196, 08/09046169, 08/09048196, 08/14954329, 08/15934160 e 08/18666220, registradas em 28.05, 17.06 (2), 23.09, 08.10 e 21.11, todas em 2008, na Receita Federal do Brasil do Rio de Janeiro.

Foi lavrado, em 09.06.2009, pela fiscalização da Alfândega de Brasília, o Auto de Infração de fls. 02 a 13, para a cobrança do Imposto de Importação (II), no valor de R\$ 76.200,92 (setenta e seis mil e duzentos reais e noventa e dois centavos), acrescido dos juros de mora, no montante de R\$ 7.222,32 (sete mil, duzentos e vinte e dois reais e trinta e dois centavos), da multa

de ofício de 75%, no valor de R\$ 57.150,69 (cinquenta e sete mil, cento e cinquenta reais e sessenta e nove centavos) e da multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias por classificação incorreta na NCM, no montante de R\$ 6.273,73 (seis mil, duzentos e setenta e três reais e setenta e três centavos).

O crédito tributário totalizou R\$ 146.573,93 (cento e quarenta e seis mil, quinhentos e setenta e três reais e noventa e três centavos), de acordo com Demonstrativo Consolidado, à fl.14.

Na descrição dos fatos constante do Relatório de Auditoria, às fls. 15 a 20, a autoridade lançadora explicou que o contribuinte importou, através das DIs nºs 08/18666220, 08/14954329, 08/09048196 e 08/09048196, de 2008, “Implantes mamários de gel de Silicone Coesivo Prótese de Silicone Mamária, de variados modelos e tamanhos”, e através das DIs nºs 08/15934160, e 08/09046169, também registradas em 2008, “Próteses peniana e testicular, de silicone, para implante em seres humanos”¹, classificando-os como “Artigos e Aparelhos de Prótese” (Posição 9021); “Outros artigos e aparelhos de prótese” (Subposição de 1º nível 9021.3); “Próteses articulares” (Subposição de 2º nível 9021.31); e “Outras” (Item 9021.31.90) código NCM 9021.31.90.

Esclareceu que a Posição 9021 e a Subposição de 1º nível 9021.3, adotadas pelo importador, estavam corretas, mas acrescentou que a Subposição de 2º nível por ele indicada (9021.31) estava incorreta. A Subposição de 2º nível correta, segundo a autoridade lançadora, é a 9021.39 “Outros” (Outras próteses não articulares), porque próteses articulares, onde o contribuinte enquadrou as mercadorias (9021.31) são aquelas utilizadas para substituir parcial ou totalmente articulações humanas ou animais e as próteses mamárias e penianas importadas, de silicone, para implantes no corpo humano, não servem para esse fim (articulações).

Prosseguindo no desdobramento regional, a autoridade lançadora, classificou os produtos no Item 9021.39.80 “Outros”, argüindo que as próteses mamárias e penianas não se enquadram nos Itens anteriores a esse, ou seja, não se caracterizam como válvulas cardíacas (Item 9021.39.1), nem como lentes intraoculares (Item 9021.39.20), nem, tampouco como próteses arteriais (Item 9021.39.30) e, pelo fato de serem as próteses mamárias implantáveis, também não se classificam como próteses mamárias, não implantáveis (Item 9021.39.40), razão porque tanto estas quanto as penianas devem se classificar no código NCM 9021.39.80, de acordo com a RGI nºs 1, 6 e RGC nº 1, sujeitas à alíquota de 14% (o importador utilizou alíquotas de 4% e 0%, dependendo da DI).

Para facilitar a sua análise transcreveu o texto da Posição 9021 e os seus desdobramentos internacionais e regionais:

90.21	Artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas médico-cirúrgicas e as muletas; talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas; artigos e aparelhos de prótese ; aparelhos para facilitar a audição dos surdos e outros aparelhos para compensar deficiências ou enfermidades, que se destinam a ser transportados a mão ou sobre as pessoas ou a ser implantados no organismo.
9021.10	- Artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas
9021.10.10	Artigos e aparelhos ortopédicos
9021.10.20	Artigos e aparelhos para fraturas
9021.10.9	Partes e acessórios
9021.10.91	De artigos e aparelhos de ortopedia, articulados
9021.10.99	Outros
9021.2	- Artigos e aparelhos de prótese dentária:
9021.21	-- Dentes artificiais
9021.21.10	De acrílico
9021.21.90	Outros
9021.29.00	-- Outros
9021.3	- Outros artigos e aparelhos de prótese:
9021.31	-- Próteses articulares
9021.31.10	Femurais
9021.31.20	Mioelétricas
9021.31.90	Outras
9021.39	-- Outros
9021.39.1	Válvulas cardíacas
9021.39.11	Mecânicas
9021.39.19	Outras
9021.39.20	Lentes intraoculares
9021.39.30	Próteses de artérias vasculares revestidas
9021.39.40	Próteses mamárias não implantáveis
9021.39.80	Outros

Foram anexados aos autos digitais, às fls. 26 a 98, demonstrativo das DI e seus extratos e pesquisa das importações da empresa.

DA IMPUGNAÇÃO

Intimado, o importador apresentou, tempestivamente a sua impugnação, às fls. 100 a 117, anexando a documentação de fls. 118 a 142 (ementa da SC SRRF 7ª RF/Diana nº 604/2004, cópia de pag. da TEC e folhetos técnicos sobre os produtos).

Os argumentos da defesa foram agrupados em tópicos, seguindo a sua ordem de apresentação, visando facilitar a compreensão dos temas abordados:

1. Solução de Consulta SRRF 7ª RF/Diana nº 604, de 13.12.2004:

1.1 o código por ele adotado em suas importações, NCM 9021.31.90, tem por base Ato Administrativo regular, vigente e oficial da Receita Federal do Brasil (RFB), a Solução de Consulta (SC) SRRF/7ª RF/Diana nº 604, de 13.12.2004, da qual transcreve, não só a ementa (abaixo), como também parte do Relatório, Fundamentos Legais, Conclusão e Ordem de Intimação:

“CÓDIGO TEC 9021.31.90 . Próteses de Silicone, marca registrada Silimed, utilizadas para implante em seres humanos, **dos tipos mamário, peniano, panturrilha, glúteo, testicular, faciais**, para reconstrução ou reparação em decorrência de traumas, casos de hipomastia ou amastia (mamário) e para fins estéticos, apresentados estéreis em “blister” plástico, acondicionados em caixa de papelão com protetor, e à base de elastômero de silicone ou de envelopes de elastômeros cheios de gel de silicone transparente, todos registrados na Agência

Nacional de Vigilância Sanitária MS, sob nº 101.021.800, com os dígitos correspondentes aos diversos tipos das Próteses.”

1.2 as características essenciais das próteses (similaridade), objeto da SC citada e da importação por ele efetivada, podem ser comprovadas pela descrição dos produtos importados, nos documentos de importação apresentados e nos registros dos bens na Anvisa;

1.3 a decisão prolatada na consulta deve ser respeitada, em consonância com o Decreto nº 70.235/72 e INRFB nº 740/2007, em obediência aos Princípios da Moralidade, da Ética, da Segurança Jurídica e da Boa Fé; 1.4 as alterações na interpretação da legislação cabem à Cosit, à Coana ou à autoridade que proferiu a decisão, nos termos dos artigos 11, 12, 13 e 14 e parágrafos, 16 e 17 da INRFB mencionada; não se tem notícia de Solução de Divergência, por representação de servidor ou por recurso especial, alterando a classificação fiscal adotada pela SC citada; 1.5 a SC que serviu de base à classificação adotada pelo importador não se aplica apenas às partes formalmente envolvidas no processo de consulta (cita a autora da consulta a que se refere: empresa Silimed), mas a todos os contribuintes que importem as mesmas mercadorias, porquanto a publicação do ato visa à uniformização de procedimentos que envolvem todos os importadores daqueles bens e a legislação tributária tem caráter geral, abstrato e uniforme, nos termos do artigo 681, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, que dispõe que não será aplicada penalidade enquanto prevalecer o entendimento, a quem cumprir as obrigações, acessória e principal, de acordo com interpretação fiscal constante de ato expedido pela RFB; 1.6 o entendimento que endossa é confirmado pelo órgão administrativo de julgamento de 2ª instância, na ementa do Recurso nº 143912, Acórdão 20172173:

“ ...sendo o lançamento motivado num sentido que afronta o entendimento da Administração em processos de consulta, mesmo se de terceiros, se matéria idêntica, é o mesmo improcedente”; cita ainda o Acórdão nº 10808521, que versa sobre IRPJ, e sentença na ementa: “...estando a recorrente sob regime do lucro presumido deverá observar o artigo 521 do RIR/99 e as disposições de Solução de Consulta Interna SRRF 10ª Disit nº 02/2002”.

2. Classificação tarifária dos bens importados:

2.1 a RGI nº 3 a) (Posição mais específica prevalecendo sobre a mais Genérica) ampara a classificação dos produtos importados, mutatis mutandis, na Subposição por ele adotada, NCM 9021.31; 2.2 cópia da TEC foi juntada, à fl.135 de sua defesa, para mostrar que na Subposição 9021.31, na tributação dos produtos pelo ICMS, consta a expressão “Prótese de Silicone”; acrescenta, ainda, que essa expressão não consta dos produtos que estão abrangidos pela Subposição indicada pela autuação, 9021.39.

3. Multas:

3.1 as multas que lhe foram aplicadas, multa de ofício de 75% sobre o II e de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias por sua classificação incorreta, não podem subsistir, tendo em vista as disposições contidas no Ato Declaratório (AD) Cosit nº 10, de 1997, e no artigo 112, inciso II, do CTN, uma vez que não constitui infração punível com as multas previstas no artigo 4º da Lei nº 8.218/91 e artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (multa de ofício de 75%) a classificação incorreta, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e enquadramento tarifário; e, ainda, porque a legislação deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, um vez reconhecida a complexidade da tarefa de classificar mercadorias na NCM (multa de 1% sobre o valor aduaneiro); cita ementas de Acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes, às fls. 111 e 112.

Revisão Aduaneira:

4.1 a classificação apresentada pelo importador foi aceita quando do despacho aduaneiro das mercadorias objeto das DI em questão e não pode ser modificada posteriormente; as mercadorias estavam perfeitamente descritas nos documentos de importação, inexistindo qualquer erro de fato em relação a elas; 4.2 diversas ementas de decisões dos tribunais federais sobre a matéria, às fls. 114 e 115, foram transcritas.

Por todo o exposto, requer a improcedência da cobrança do II, acrescido dos juros e da multa de ofício, e da multa de 1% sobre o valor aduaneiro dos bens.

¹ A autoridade lançadora faz menção a próteses penianas e testiculares, contudo, como não existem, dentre as importadas, próteses apenas testiculares, decidiu-se por denominá-las "Próteses Penianas".

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 28/05/2008, 17/06/2008, 23/09/2008, 08/10/2008, 21/11/2008

Classificação incorreta das mercadorias na NCM. Multa de 1% sobre valor aduaneiro.

Próteses mamárias e penianas, de silicone, apresentadas em variados modelos e tamanhos, para implantes no corpo humano, classificam-se no código 9021.39.80 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 43, de 2006, nos termos das Regras Gerais

para Interpretação do Sistema Harmonizado n.ºs 1 e 6 e Regra Geral Complementar n.º 1 da NCM.

As mercadorias classificadas incorretamente na NCM sujeitam-se a aplicação da multa de 1% sobre o valor aduaneiro.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 28/05/2008, 17/06/2008, 23/09/2008, 08/10/2008, 21/11/2008

Cabível a cobrança da diferença do II, acrescida da Multa de ofício.

A reclassificação das mercadorias importadas no Subitem 9021.39.80 da TEC vigente à época da ocorrência dos fatos geradores majorou as alíquotas do II incidente sobre os bens, que passaram de 4% e 0% para 14%, tornando cabível a cobrança da diferença desse tributo, acrescida dos juros de mora e da multa de ofício de 75%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 28/05/2008, 17/06/2008, 23/09/2008, 08/10/2008, 21/11/2008

Processo de Consulta. Ausência de eficácia normativa. Efeito entre as partes.

O processo administrativo de consulta formalizado pelo sujeito passivo da obrigação tributária produz efeitos exclusivamente para as partes Consulente e Fisco não se aplicando a terceiros não integrantes da relação processual, de acordo com os artigos 96 e 100 da Lei nº 5.172, de 1966.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido.

Em síntese, o Recorrente **(i)** defende a classificação fiscal adotada, com fundamento no entendimento manifestado pela Solução de Consulta nº 604/2004; **(ii)** requer a aplicação do art. 681, inciso II do Regulamento Aduaneiro, que prevê hipótese de afastamento de penalidade; **(iii)** pede o afastamento da multa por descrição incorreta da mercadoria e, por fim, **(iv)** defende a impossibilidade de alteração do critério jurídico na revisão aduaneira

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso é próprio e tempestivo e dele tomo conhecimento.

Não há dúvidas que o produto importado é descrito como “Próteses peniana e testicular, de silicone, para implante em seres humanos”. O Contribuinte os classificou no Código NCM 9021.31.90:

Posição 9021 “Artigos e Aparelhos de Prótese”

Subposição de 1º nível 9021.3 “Outros artigos e aparelhos de prótese”

Subposição de 2º nível 9021.31 “Próteses articulares”

Item 9021.31.90: “Outras”

A Fiscalização concorda com a Posição 9021 e a subposição 9021.3. Contudo afirma que a 2ª Subposição adotada está incorreta, que não se trata de "Próteses articulares". Defende, assim a deveria ter sido utilizada a 2ª Subposição residual 9021.39 “Outros”, correspondente a outras próteses não articulares. Afirma que próteses articulares *"são aquelas utilizadas para substituir parcial ou totalmente articulações humanas ou animais e as próteses mamárias e penianas importadas, de silicone, para implantes no corpo humano, não servem para esse fim (articulações)"*.

O Contribuinte afirma que a classificação por ele utilizada fundamentou-se em Solução de Consulta emitida pela RFB, sendo certo, ainda, que não era parte da Consulta:

Com efeito, a Solução de Consulta SRRF/ 7ª RF/DIANA Nº 604, de 13 de dezembro de 2004, é peremptória ao classificar, no Código TEC **9021.31.90**, as próteses de silicone para implantes em seres humanos, dos tipos mamária, panturrilha, glúteo, peniana, testicular etc — ou seja, a referida Solução de Consulta trata da mesma posição adotada e exatamente das mesmas mercadorias importadas pela Recorrente, através das DI objeto da presente autuação.

A referida Solução de Consulta está assim ementada:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL**

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 604 de 13 de Dezembro de 2004

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: CÓDIGO TEC 9021.31.90 . Próteses de Silicone, marca registrada Silimed, utilizadas para implante em seres humanos, dos tipos mamário, peniano, panturrilha, glúteo, testicular, faciais, para reconstrução ou u reparação em decorrência de traumas, casos de hipomastia ou amastia (mamário) e para fins estéticos, apresentados estéreis em “blister” plástico, acondicionados em caixa de papelão com protetor, e à base de elastômero de silicone ou de envelopes de elastômeros cheios de gel de silicone transparente, todos registrados na Agência Nacional de Vigilância Sanitária-MS, sob nº 101.021.800, com os dígitos correspondentes aos diversos tipos das Próteses.

Não se diverge quanto à existência da Solução de Consulta, tampouco que o produto nela descrito seja similar ao importado pela Contribuinte. A controvérsia se insere na obrigatoriedade de aplicação da referida Solução de Consulta à contribuinte

Também observo que a Contribuinte não defende a sua reclassificação em face das regras gerais de aplicação ou mesmo das características do produto (não defende que as próteses são articuladas), apenas insiste na alegação de que, havendo Solução de Consulta, esta deve ser seguida pela RFB.

Entendo que não assiste razão à Recorrente nesse aspecto. A Solução de Consulta vincula a Administração Tributária exclusivamente em relação ao Consulente, mas não de forma indistinta a todo e qualquer contribuinte, ainda que haja similitude fática.

Ademais, além da ausência de impugnação específica, entendo que a reclassificação fiscal foi correta, e utilizo como fundamento as bem lançadas razões da DRJ.

Da Classificação fiscal da mercadoria:

Não há dúvida a respeito da Posição onde os produtos se enquadram, Posição 9021, e nem no que toca ao desdobramento dessa Posição na Subposição de 1º nível, 9021.3, da NCM/TEC. O litígio se refere ao desdobramento da Subposição de 1º nível, 9021.3, em Subposição de 2º nível: o importador adota a Subposição 9021.31 Próteses articulares; e a fiscalização a Subposição 9021.39 Outras (Outra Próteses que não sejam articulares) 5.

Para facilitar a análise, transcreve-se novamente o texto da Posição 9021 com os seus desdobramentos internacionais e regionais:

90.21	Artigos e aparelhos ortopédicos, incluindo as cintas e fundas médico-cirúrgicas e as muletas; talas, goteiras e outros artigos e aparelhos para fraturas; artigos e aparelhos de prótese ; aparelhos para facilitar a audição dos surdos e outros aparelhos para compensar deficiências ou enfermidades, que se destinam a ser transportados a mão ou sobre as pessoas ou a ser implantados no organismo.
9021.10	- Artigos e aparelhos ortopédicos ou para fraturas
9021.10.10	Artigos e aparelhos ortopédicos
9021.10.20	Artigos e aparelhos para fraturas
9021.10.9	Partes e acessórios
9021.10.91	De artigos e aparelhos de ortopedia, articulados
9021.10.99	Outros
9021.2	- Artigos e aparelhos de prótese dentária:
9021.21	-- Dentes artificiais
9021.21.10	De acrílico

9021.21.90	Outros
9021.29.00	-- Outros
9021.3	- Outros artigos e aparelhos de prótese:
9021.31	-- Próteses articulares
9021.31.10	Femurais
9021.31.20	Mioelétricas
9021.31.90	Outras
9021.39	-- Outros
9021.39.1	Válvulas cardíacas
9021.39.11	Mecânicas
9021.39.19	Outras
9021.39.20	Lentes intraoculares
9021.39.30	Próteses de artérias vasculares revestidas
9021.39.40	Próteses mamárias não implantáveis
9021.39.80	Outros

Como a dúvida versa sobre Subposição, as diretrizes da RGI nº 6 devem nortear o enquadramento dos produtos nesse desdobramento internacional.

A RGI nº 6 dispõe, em sua parte inicial, que a base legal para o enquadramento de determinada mercadoria em Subposições é

dado pelo texto das Subposições ou pelas Notas de Subposições; em sua segunda parte, que só devem ser comparados desdobramentos do mesmo nível; e, em sua parte final, que os ensinamentos das RGI anteriores aplicam-se, mutatis mutandis, aos desdobramentos em Subposições.

*Excetuados os artigos e aparelhos de prótese dentária, os demais artigos classificam-se na **Subposição** de primeiro nível **9021.3**.*

*A Subposição de segundo nível **9021.31** compreende as **próteses articulares**, ou seja, aquelas próteses próprias para implante nas articulações, tais como próteses de joelho, de quadril etc. As próteses objeto da presente lide **não se caracterizam como artefatos implantáveis nas articulações**.*

*A Subposição residual de segundo nível **9021.39** inclui outros artigos e aparelhos de prótese que não sejam próteses articulares. Como as Próteses mamárias e penianas **não são articulares**, vão para esse desdobramento internacional, **Subposição 9021.39**, ao amparo da RGI nº 6.*

Há neste ponto que rebater as arguições da defendente de que a RGI nº 3 a) (Posição mais específica prevalecendo sobre a mais Genérica), combinada com a RGI nº 6, ampararia a classificação dos produtos importados na Subposição por ele adotada, NCM 9021.31 (próteses articulares).

A RGI nº 3 a) combinada com a RGI nº 6 não poderia ser aplicada ao desdobramento em Subposição, uma vez que a classificação foi determinada com base na primeira e segunda parte das diretrizes constantes na RGI nº 6 (valor legal no texto da Subposição e comparação de desdobramentos do mesmo nível). A nomenclatura só permite que sejam utilizadas as Regras nºs 2, 3 e 4, mutatis mutandis, para a Subposição, se as duas primeiras determinações da RGI nº 6 não bastarem à classificação do bem nesse desdobramento. No caso em foco, o texto da Subposição 9021.31 foi o suporte legal para o enquadramento dos produtos aí.

Outra questão levantada pela interessada: a de que a discriminação do produto, na Subposição por ele adotada, 9021.31, na tabela de tributação dos produtos pelo ICMS, estaria como “Prótese de Silicone”.

Não são os artefatos abrangidos pela Subposição 9021.31 e 9021.39 próteses de silicone? O que os distingue, na verdade, não é a matéria de que são fabricados e, sim, a característica de serem próteses articulares ou não.

Além do mais, não se deve confundir tarifa ou tabela com nomenclatura.

Nomenclatura diz respeito à designação e codificação de uma mercadoria e a tarifa/tabela abrange a nomenclatura, agregando a alíquota dos tributos aos respectivos produtos. E como já visto anteriormente, só se tributa uma mercadoria após

classificá-la e para classificá-la há que seguir as determinações legais emanadas do Acordo internacional do Sistema Harmonizado (SH), firmado pelo Mercosul, base da NCM e da TEC.

Quanto ao desdobramento regional, a RGC nº 1 dispõe que a classificação dar-se-á pelo texto do Item e do Subitem e pelas Notas Complementares e que só se pode comparar desdobramentos regionais do mesmo nível.

*As próteses mamárias e penianas, de silicone, a serem implantadas no corpo humano, enquadram-se, no âmbito da Subposição 9021.39, inexistindo Item específico (válvulas cardíacas, lentes intra-oculares, próteses de artérias vasculares e próteses mamárias não implantáveis), no **Item residual 9021.30.80**, ao amparo da **RGC nº 1**.*

Não obstante, seja legítima a reclassificação, entendo que não andou bem a Fiscalização e a DRJ ao aplicar penalidades à Recorrente.

Dispõe o art. 101 do Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966.

Art.101 - Não será aplicada penalidade - enquanto prevalecer o entendimento - a quem proceder ou pagar o imposto:

I - de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal inclusive de consulta, seja o interessado parte ou não;

II - de acordo com interpretação fiscal constante de decisão de primeira instância proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, em que o interessado for parte;

III - de acordo com interpretação fiscal constante de circular, instrução, portaria, ordem de serviço e outros atos interpretativos baixados pela autoridade fazendária competente.

Na hipótese, a existência da Solução de Consulta nº 604/2004 inibe a cobrança de penalidades da Recorrente.

No mesmo sentido, o art. 100 do Código Tributário Nacional:

Normas Complementares

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Assim, entendo que devem ser excluídas as penalidades aplicadas, bem como a correção monetária, devendo a autuação subsistir apenas quanto ao valor correspondente ao principal do tributo lançado.

Por fim, a Recorrente alega a ilegitimidade do procedimento de revisão aduaneira, afirmando se tratar de hipótese de alteração do critério jurídico, o que seria vedado pela legislação.

Posiciono-me no sentido de que o procedimento de revisão aduaneira é legítimo, estando dentro da competência administrativa de revisão dos seus atos e do lançamento tributário. O Procedimento, por si, não se configura como alteração de critério jurídico, mormente quando a liberação do despacho aduaneiro se dá sem conferência física, como ocorreu na hipótese dos autos.

Pelo exposto, voto por dar **PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para excluir, do lançamento, os valores relativos às multas e juros aplicados, mantendo o lançamento exclusivamente quanto ao tributo originalmente lançado.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Redator designado

Dirijo do voto original quanto à exclusão dos juros de mora do lançamento.

A Relatora votou no sentido de que devem ser excluídas as penalidades aplicadas, bem como a correção monetária, devendo a autuação subsistir apenas quanto ao valor correspondente ao principal do tributo lançado.

O fundamento para tal entendimento é a classificação tarifária realizada pela contribuinte com base na Solução de Consulta nº 604/2004, efetuada por pessoa jurídica diversa.

As soluções de consulta emitidas no âmbito da Receita Federal produzem efeitos somente à consulente, pois que vinculam as partes e conquanto válidas, o que não é a

situação da recorrente. Dessa premissa, com esteio na legislação tributária, exsurge a divergência em relação ao voto da Relatora no tocante, exclusivamente, à exoneração dos juros de mora, que entendo incidente à situação em que o pagamento do tributo devido foi a destempo.

Rebatendo os argumentos da Relatora, não é o caso de aplicação do art. 101, I do Decreto-Lei 37/66 pois o dispositivo aplica-se exclusivamente à imposição de penalidade:

Art.101 - Não será aplicada penalidade - enquanto prevalecer o entendimento - a quem proceder ou pagar o imposto:

I - de acordo com interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa, proferida em processo fiscal inclusive de consulta, seja o interessado parte ou não;

Igualmente inaplicável o parágrafo único do art. 100 do CTN, pois a Solução de Consulta 604/2004 que fundamentou a classificação efetuada pela contribuinte não se constitui (i) ato normativo (inciso I) ou (ii) decisão de órgão a que lei atribua eficácia normativa, mormente a administrado estranho à relação jurídica objeto da decisão (inciso II); e (iii) tampouco se consubstancia prática reiterada observada pelas autoridades administrativas, vez que a classificação efetuada na autuação diverge da adotada na referida Solução de Consulta (inciso III):

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

O crédito tributário não pago no vencimento sujeita-se à incidência de juros de mora, no intuito de corrigir os valores devidos, sem se configurar em penalidade, conforme prescreve o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96 e 161 do CTN:

Lei nº 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela

Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Lei nº 5.172/66:

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.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Esta norma, construída a partir da literalidade dos textos legais, encontra-se pacificada no âmbito do CARF, com a edição da Súmula nº 5: " São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral".

Conclusão

Por tais fundamentos, nego a exclusão dos juros de mora de sobre o crédito tributário exigido neste processo.

Paulo Roberto Duarte Moreira