



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12466.001791/99-65
Recurso nº 327.960 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.140 – 3ª Turma
Sessão de 28 de setembro de 2010
Matéria II/IPI CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AROANA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO LTDA.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 17/05/1999, 18/05/1999

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS DE APARELHOS DE AR-CONDICIONADO - SISTEMA *SPLIT*.

As Unidades evaporadoras e as unidades condensadoras de Aparelhos condicionadores de ar, ainda que importadas em separado, mas destinadas a formar aparelhos únicos - conhecido como sistema *split* (ar-condicionado do tipo dividido) - por terem as características essenciais do produto acabado, devem ser classificadas na posição do produto completo ou acabado, por força da Regra Geral de Interpretação 2 a do Sistema Harmonizado, codificação 8415.81.10. Recurso Especial Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao

Recurso Especial. Vencidos os Conselheiros Judith do Amaral Marcondes Armando e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

Carlos Alberto Freitas Barreto Presidente

Henrique Pinheiro Torres Redator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, 2 Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

A PGFN recorre a este colegiado, recurso de divergência, contra Decisão da Segunda Câmara do então Terceiro Conselho de Contribuintes que, por unanimidade de votos deu provimento ao recurso do contribuinte.

O acórdão divergente apontado teve como ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI Data do fato gerador: 02/08/2000 Ementa: REVISÃO ADUANEIRA. PREVISÃO LEGAL. O Decreto-lei nº 37/66 define a revisão aduaneira como o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade ou não da importação, do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional, ou da regularidade do benefício fiscal aplicado e da exatidão das informações prestadas pelo importador.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. As partes de ar condicionado, que tenham as características essenciais do produto acabado, devem ser classificadas na posição do produto completo ou acabado (RGI/SH nº 2a).

FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. MULTA DE OFÍCIO. A ocorrência de falta de lançamento total do IPI enseja a aplicação da multa de ofício, prevista no art. 45 da Lei nº 9.430/96.

MULTA POR INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA SUJEITA A LICENCIAMENTO. Aplica-se a multa por importação realizada ao desamparo de Guia de Importação quando a mercadoria importada, objeto de licenciamento, não se encontra devidamente descrita na DI, de modo a conter todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

A Decisão *a quo* ficou assim ementada:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 17/05/1999, 18/05/1999

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL. UNIDADES EVAPORADORAS E UNIDADES CONDENSADORAS.

As unidades condensadoras e unidades evaporadoras não se classificam como 8415.81.10, tendo em vista diligência realizada, pois as mesmas não seriam capazes de aquecer o ar ambiente mediante inversão do ciclo térmico.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

O recurso especial de divergência, que foi por mim recebido, não pela contraposição das ementas, mas pelo conteúdo da lide, notadamente parecida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora Aprecio o Recurso Especial de Divergência interposto em nome da Fazenda Nacional, em boa forma.

O acórdão divergente apontado teve como ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI Data do fato gerador: 02/08/2000 Ementa: REVISÃO ADUANEIRA. PREVISÃO LEGAL. O Decreto-lei nº 37/66 define a revisão aduaneira como o ato pelo qual a autoridade fiscal, após o desembaraço da mercadoria, reexamina o despacho aduaneiro, com a finalidade de verificar a regularidade ou não da importação, do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional, ou da regularidade do benefício fiscal aplicado e da exatidão das informações prestadas pelo importador.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. As partes de ar condicionado, que tenham as características essenciais do produto acabado, devem ser classificadas na posição do produto completo ou acabado (RGI/SH nº 2a).

FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. MULTA DE OFÍCIO. A ocorrência de falta de lançamento total do IPI enseja a aplicação da multa de ofício, prevista no art. 45 da Lei nº 9.430/96.

MULTA POR INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA SUJEITA A LICENCIAMENTO. Aplica-se a multa por importação realizada ao desamparo de Guia de Importação quando a mercadoria importada, objeto de licenciamento, não se encontra devidamente descrita na DI, de modo a conter todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado.

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Inicialmente cumpre observar que fui parte do colegiado *a quo* que decidiu a questão em favor do contribuinte.

Nesta ocasião, revendo aquela decisão à luz da divergência apontada, devo elogiar o brilhante voto trazido como divergente, ressaltando, entretanto, que dois aspectos não se coadunam com a lide da qual tratamos.

Note-se os fundamentos do auto de infração, no qual o dizer do autuante é o seguinte: verifiquei que as unidades evaporadora e condensadora se interligam formando um equipamento de ar condicionado do tipo dividido (split).....cf. fls. 06.

Sabemos que a classificação fiscal eventualmente abre novas posições ou acrescenta características adicionais às vigentes, tendo em vista razões de ordem tecnológica.

No Presente caso, houve acréscimo à posição 8415.81 10, trazido na edição do Decreto nº 4.070, de 2001, portanto posterior ao auto de infração.

84.15 *MÁQUINAS E APARELHOS DE ARCONDICIONADO CONTENDO UM VENTILADOR MOTORIZADO E DISPOSITIVOS PRÓPRIOS PARA MODIFICAR A TEMPERATURA E A UMIDADE, INCLUÍDOS AS MÁQUINAS E APARELHOS EM QUE A UMIDADE NÃO SEJA REGULÁVEL SEPARADAMENTE.*

8415.10 *Dos tipos utilizados em paredes ou janelas, formando um corpo único ou do tipo "splitsystem" (sistema com elementos separados)*

8415.10.10 *Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora*

É importante frizar que antes do Decreto a posição abrangia apenas os ares condicionados de corpo único, utilizados em paredes. (até porque a realidade tecnológica daquele então não indicava a produção de ares condicionados do tipo split – em, corpos separados, formando uma unidade)

De fato, a grande renovação tecnológica dos ares condicionados deuse a partir dos anos 1950, quando começou a produção em massa desses equipamentos na forma que hoje é tida como ultrapassada, logo, a nomenclatura, que relaciona produtos mais comercializados internacionalmente, só com a recente evolução tecnológica tem aberto códigos para diversos modelos de ar condicionado.(split doméstico, para automóveis, móveis)

Assim, simplificando, temos que nesta operação tratamos de equipamentos de ar condicionado separados, submetidos a despacho mediante registro de duas declarações apartadas, que depois de despachados formariam um sistema split – isto é uma unidade que não é um corpo único; As unidades resultantes seriam classificadas na posição 8415.81 se fossem capazes de inverter o ciclo térmico. Essa característica foi suscitada em questão dirigida ao técnico do Instituto de Tecnologia da Universidade Federal do Espírito Santo, às fls 112/124, e a resposta foi que não há possibilidade de inversão do ciclo térmico.

Volto a afirmar que na época do auto de infração – 1999 ainda não havia sido acrescida a característica Dos tipos utilizados em paredes ou janelas, formando um corpo único ou do tipo "splitsystem" (sistema com elementos separados), que conforme já dissemos foi introduzida em 2001.

Por fim, apenas para deixar clara a forma como a administração tributária entende mercadorias desmontadas, a Consulta Interna COANA nº 52, de 28 de junho de 2007 determina que para efeitos de aplicação da Regra 2a as mercadorias devem ser apresentadas conjuntamente, ao mesmo tempo, no mesmo recinto, para o desembaraço.

Mais de uma vez já comentamos que as RGI assim como toda a Nomenclatura é feita para o comércio legal e leal, e deve refletir entre todos os associados as mesmas características.

No presente caso, o que vislumbro ou é fraude à importação pela divisão dos despachos de importação em declarações separadas, com o fito de enganar o fisco e pagar menos tributo, e nesse caso a apresentação do auto de infração deveria trazer com clareza essa característica da operação, o que não elidiria o pagamento dos tributos com alíquotas maiores, mas implicaria em outra condução do processo legal, ou despacho fracionado por razões de logística de transporte, e nesse caso a revisão da classificação fiscal deveria ser feita na forma como foi, estando, entretanto, equivocada, pelas razões já citadas.

Na esteira do exposto, voto por desprover o recuso da Fazenda Nacional.

Judith do Amaral Marcondes Armando

Voto Vencedor

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

A solução do litígio é, tão-somente, determinar se deve prevalecer a reclassificação fiscal realizada pelos agentes do Fisco quando da revisão aduaneira ou se deve prevalecer a codificação efetuada pelo sujeito passivo, levando em conta a importação fracionada das partes e peças dos aparelhos de ar condicionado importados pela contribuinte, isto é, se as mercadorias importadas pela reclamante são classificadas no **código 8415.81.10**, como entendeu a Fiscalização, ou se no **8418.99.00**, defendido pela recorrente.

A classificação que ora se apresenta já foi, por diversas vezes enfrentas no então Terceiro Conselho de Contribuintes, tendo sido a matéria foi muito bem enfrenta no julgamento realizado na 1ª Câmara daquele Colegiado, a exemplo do julgamento do recurso voluntário nº 133.333, cujo voto condutor, da Lavra da Ilustre Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, transcrevo excerto para fundamentar minha decisão.

Para decidir qual das classificações adotadas é a correta, se a da reclamante ou a do Fisco, necessário se faz proceder ao exame detalhado das regras legais de classificação fiscal, porquanto a codificação fiscal das mercadorias é determinada legalmente pelas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e, também, pela Regra Geral Complementar (RGC), da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - NBM/SH.

Passemos agora à análise da classificação fiscal de acordo com as Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado da NBM/SH. Ex vi da Regra Geral nº 1, a classificação fiscal de um produto é determinada, primeiramente, pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo. Os títulos das seções, dos capítulos e dos subcapítulos têm valor apenas indicativo. As posições são agrupamento de mercadorias representadas por

quatro dígitos numéricos. O termo “texto da posição” refere-se à redação pertinente a cada uma das posições.

Em suma, a classificação, em princípio, é determinada pelo enquadramento da mercadoria no texto de uma determinada posição, atendendo ao disposto nas Notas de Seção e de capítulo. A segunda regra de classificação amplia o alcance das posições, vejamos

2. a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

A primeira parte dessa regra, como dito anteriormente, amplia o alcance das posições, de maneira a englobar não apenas o artigo completo, mas, também, o incompleto e o inacabado, desde que apresentem, no estado em que se encontrem, as características essenciais do artigo completo ou acabado.

A segunda parte da regra 2 a classifica na mesma posição do artigo montado o artigo completo ou acabado que se apresente desmontado ou por montar. De igual sorte se classificam por esta regra os artigos incompleto ou inacabados apresentados por montar ou desmontados.

A classificação em exame é exemplo perfeito da aplicação dessa regra 2 a, pois os produtos importados pela autuada, ao contrário do declarado pela recorrente, não são partes de aparelhos condicionadores de ar, mas unidades completas destes, só que desmontadas. Na verdade, a recorrente fracionou as unidades de ar condicionado em partes e estas foram incluídas em Declaração de Importação diversas, com o intuito de dissimular a importação de um todo e simular a importação de componentes do todo. A operação é muito fácil de entender. Em uma DI relacionava-se unidades condensadoras (partes externas) e, em outra, unidades evaporadoras (partes internas). As partes do todo vieram no mesmo navio e mais ainda, dentro do mesmo container. Isso demonstra, insofismavelmente, que a autuada importou aparelhos condicionadores de ar, completos, e não peças, como declarado pela importadora.

Demonstrado que a importação era de aparelhos condicionadores de ar, completos, não há qualquer dificuldade em proceder à codificação fiscal, pois, aplicando-se ao caso às regras de interpretação 1 e 2 a, chega-se, facilmente, à posição 8415, que lista textualmente os aparelhos em exame.

8415 máquinas e aparelhos de ar-condicionado contendo um ventilador motorizado e dispositivos próprios para modificar a temperatura e a umidade, incluídos as máquinas e aparelhos em que a umidade não seja regulável separadamente.

De outro lado, não poderia ser classificado na posição 8418 adotada pela recorrente, pois essa posição exclui textualmente as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 8415.

8418. Refrigeradores, congeladores ('freezers') e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor, excluídas as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 8415.

Encontrada a posição, o próximo passo é determinar em qual das subposições que compõem essa posição tais produtos são classificados.

O caminho para se chegar à subposição correta é dado pela Regra Geral nº 06 do Sistema Harmonizado, que assim dispõe:

"6. A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma subposição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, assim, como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível (...)" .

Então, para se determinar a subposição correta, primeiro compara-se, dentro da posição (8415) todas as subposições de primeiro nível (um travessão); em seguida, fixada a de primeiro nível, passa-se para o segundo nível (dois travessões).

8415.10-Dos tipos utilizados em paredes ou janelas, formando um corpo único ou do tipo "split-system" (sistema com elementos separados)

8415.20-Do tipo dos utilizados para o conforto dos passageiros nos veículos automóveis

8415.8-Outros

8415.90.00-Partes

Comparando os aparelhos condicionadores de ar objeto da reclassificação levada a efeito pelo Fisco, com os textos das subposições acima transcritas, verifica-se que a classificação legal é na subposição 8415.8. Já que Não são dos tipos utilizados em paredes ou janelas, formando corpo único, tampouco são dos tipos utilizados em veículos. De outra banda, como essas subposições de primeiro nível são abertas, isto é, são subdivididas, há que se fazer comparação a nível de segundo nível (dois travessões).

8415.81--Com dispositivo de refrigeração e válvula de inversão do ciclo térmico (bombas de calor reversíveis)

8415.82--Outros, com dispositivos de refrigeração

8415.83--Sem dispositivo de refrigeração

Cotejando-se as subposições de segundo nível (--) vê-se que pelas características dos aparelhos em exame - com dispositivo de refrigeração e válvula de inversão do ciclo térmico (ciclo reverso, tipo Split System) - a codificação é na subposição 8415.81.

Desse modo, mencionados aparelhos classificam-se, a nível de Sistema Harmonizado, na subposição 8415.81.

Encontrada a subposição correta, falta apenas encontrar dentre essa o item e o subitem, para tanto, basta seguir o que dispõe a Regra Geral Complementar nº 1 (RGC-1) sobre a classificação a nível de item e subitem.

Segundo a RGC-1, todas as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado são aplicáveis, feitas as devidas adaptações, para se determinar, dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste, o subitem correspondente, sendo que só são comparáveis um item com outro item ou um subitem com outro subitem.

Determinada a subposição correta (8415.81), chegar à codificação completa é muito simples: basta fazer-se a comparação dos textos dos itens pertencentes a essa subposição e, logo em seguida, se houver, dos subitens do respectivo item.

8415.81.10 Com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora

Outros

*Cotejando-se os **aparelhos condicionadores de ar** com o textos dos itens da subposição 8415.81, vê-se que a classificação fiscal dá-se no item 1, já que a capacidade é inferior a 30.000 frigorias/horas. Como o item é fechado, a codificação fiscal completa fica 8415.81.10.*

No caso ora sob exame, o manual de fabricante acostado aos autos refere-se, justamente, a aparelho de ar condicionado de sistema dividido (*split*), e dito manual não deixa margem a dúvida de que a unidade evaporadora e a condensadora interligam-se formando equipamento único de ar-condicionado. Demais disso, as unidades importadas são em números equivalentes (para cada unidade condensadora foi importada, também, uma unidade evaporadora), confirmando a importação fracionada de aparelhos completos de ar-condicionado.

De todo o exposto, entendo estar demonstrado, à exaustão, o acerto da fiscalização ao proceder a reclassificação fiscal objeto destes autos, e por conseguinte, exigir os tributos e os respectivos consectários legais que deixaram de ser pagos na importação dos aparelhos condicionadores de ar objeto do auto de infração sob exame.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para restabelecer a decisão de primeira instância que manteve, na íntegra, o lançamento fiscal.

Henrique Pinheiro Torres

Processo nº 12466.001791/99-65
Acórdão n.º **9303-01.140**

CSRF-T3
Fl. 190

CÓPIA