



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 12466.001791/99-65
Recurso nº : 127.960
Sessão de : 24 de janeiro de 2006
Recorrente : AROANA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO IMPORTAÇÃO
LTDA.
Recorrida : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

R E S O L U Ç Ã O Nº 302-1.235

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Repartição de Origem, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO
Presidente


MERCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM
Relatora

Formalizado em:

08 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto, Luis Antonio Flora, Corinθο Oliveira Machado, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Paulo Roberto Cucco Antunes e Davi Machado Evangelista (Suplente). Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

RELATÓRIO

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integralmente da decisão recorrida, às fls. 78/79 que transcrevo, a seguir:

“Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01 a 08 para exigência de diferença de tributos incidentes na importação das mercadorias descritas nas Declarações de Importação (DI) nº 99/0392882-3 e nº 99/0393626-5, além de multas aplicáveis nos lançamentos de ofício e dos juros de mora calculados até a data da formalização do crédito tributário.

O crédito tributário foi apurado com a aplicação das novas alíquotas decorrentes da reclassificação tarifária das mercadorias enquadradas pelo importador nos códigos 8418.61.10 e 8418.99.00 da Tarifa Externa Comum (TEC) e alocadas pela fiscalização na posição 8415 dessa mesma TEC.

Conforme consta dos autos, a autuada submeteu a despacho aduaneiro unidades evaporadoras e condensadoras, que, operando em conjunto, retiram calor de um ambiente e o transfere para outro, caracterizando, assim, equipamentos condicionadores de ar, constituídos de unidade interna (evaporador) e unidade externa (condensador).

A unidade interna e a unidade externa dos aparelhos foram apresentadas para despacho separadamente, com classificação fiscal própria das unidades evaporadoras no código 8418.99.00 e das unidades condensadoras no código 8418.61.10, ambos da TEC.

Às fls. 09 a 22, consta Manual Técnico da mercadoria, retido pela fiscalização no decurso do despacho aduaneiro, que fornece esclarecimentos, ratificados pela autuada na peça impugnatória de fls. 43 a 56, sobre o equipamento, cujo funcionamento depende da operação combinada das unidades evaporadoras com as unidades condensadoras, ou seja, a associação das duas unidades forma uma unidade funcional cuja função principal é o controle da temperatura do ar de um ambiente interno.

Concluiu então a autoridade lançadora que, com efeito, embora as mercadorias não estivessem agrupadas em um único corpo, tratava-se da importação de aparelhos condicionadores de ar e não de partes desse equipamento.

Em sua impugnação a autuada alega, em síntese, que:

I - a classificação tarifária indicada pela fiscalização é específica para máquinas e aparelhos constituídos de único corpo, característica dos aparelhos de ar condicionado que já vêm com os circuitos frigoríficos interligados;

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

II - o texto da posição 8418, declarada pela impugnante, esclarece que apenas a máquinas e os aparelhos de ar condicionado já alcançados pela posição 8415, ou seja, os de corpo único, estariam excluídos da posição 8418;

III – trata-se de importação separada de unidades de evaporação e de unidades de compressão (condensadores) não instalados em base comum, por serem partes do grupo de ar condicionado, e com classificação específica;

IV – nem sempre os artefatos dos capítulos 84 e 85 classificam-se na posição correspondente ao conjunto, pois, conforme esclarecem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), as partes formadas por artefatos incluídos em uma das posições dos capítulos 84 ou 85, exceto as posições 8485 e 8548, ainda que exclusiva ou especialmente concebidas para uma máquina ou aparelho determinado não se classificam na posição correspondente a essa máquina ou aparelho. Tal assertiva é reforçada pela Nota 2, “a”, da Seção XVI;

V – o Parecer CST nº 1.278/85, retificado pelo Parecer CST nº 1.464/85, ao solucionar consulta formulada sobre a classificação de unidade condensadora, indicou a classificação nos códigos 8418.99.0100 e 8418.61.0000, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tupi), de unidades condensadoras próprias para integrar frigoríficos de compressão e de unidades condensadoras apresentadas com compressores no mesmo gabinete, respectivamente;

VI – a classificação separada e seletiva das unidades condensadoras e das unidades evaporadoras guarda consonância com o entendimento da administração da Secretaria da Receita Federal (SRF) manifestado no Parecer Normativo CST nº 57/71 e, sendo assim, à vista do art. 100, inc. I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), a fiscalização quebrou o princípio da legalidade, ferindo, em consequência, o princípio da motivação da ação fiscal, devendo por isso ser anulado o auto de infração;

VII – as unidades evaporadoras e as unidades condensadoras não podem desempenhar nenhuma função independentemente, constituindo partes do aparelho de ar condicionado e não corpo único, como pretendido pela fiscalização;

VIII – a fiscalização optou pela interrupção do despacho aduaneiro e formalização do crédito tributário antes do desembaraço aduaneiro da mercadoria; portanto, não tendo ocorrido o fato gerador do IPI, conforme art. 32, inc. I, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, é improcedente a exigência desse imposto.

Em face disso, requer a impugnante a nulidade do auto de infração, por inobservância de atos normativos expedidos pela SRF, ou, não sendo esse o entendimento do órgão julgador, que seja julgado “insubsistente” o referido auto.

É o relatório.”

O pleito foi indeferido por unanimidade de votos, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/FNS nº 2.227, de 21/02/2003 (fls.

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

76/82), proferida pelos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

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

Ementa: UNIDADES EVAPORADORAS E UNIDADES CONDENSADORAS DE APARELHOS AR-CONDICIONADO.

A importação de unidades condensadoras e unidades evaporadoras de aparelhos de ar-condicionado, ainda que amparadas em declarações de importação distintas, configura a importação de unidades funcionais completas, que classificam-se na posição 8415 da TEC.

Lançamento Procedente.”

A decisão DRJ alega os seguintes argumentos transcritos a seguir:

Quanto as razões de defesa trazidas a lume para amparar a nulidade suscitada não constituem, por si só, elementos capazes de inquinar o lançamento, de forma a tornar nula a ação fiscal consubstanciada no auto de infração, conforme depreende-se do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Destarte, não comprovada a incompetência da autoridade autuante e não estando caracterizado o cerceamento do direito de defesa da autuada, o auto de infração de que aqui se trata escapa ao alcance do dispositivo legal acima transcrito, razão porque não há que prosperar a arguição de nulidade trazida na peça impugnatória.

A classificação da fiscalização tendo em vista que a importação de unidades condensadoras e unidades evaporadoras de aparelhos de ar-condicionado, ainda que amparadas em declarações de importação distintas; e constatadas através de importação em igual quantidade de unidades condensadoras e de unidades evaporadoras, configura em importação de unidades funcionais completas, que classificam-se na posição 8415 da TEC.

Refere-se às Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) que abrigam a prevalência da classificação do todo sobre a classificação das partes, em especial, a regra 2-a assim dispõe:

“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 e 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 Nota 2, “a”, da Seção XVI, invocada pela impugnante para amparar a afirmativa sintetizada no item IV do relatório do voto, com efeito, não

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

labora em prol do que foi por ela aduzido, visto que, salvo as exceções nela contidas expressamente, determina a classificação das partes de artefatos compreendidos nos capítulos 84 e 85 na mesma posição desses artefatos, ainda que destinados a outra máquina.

Dessa forma, as unidades condensadoras e as unidades evaporadoras, sendo partes de aparelho de ar condicionado, classificado na posição 8415, também nessa posição devem-se classificar.

Quanto a inobservância de pareceres emitidos por unidade central da SRF, registre-se que, além da impossibilidade de confirmar a identidade entre as mercadorias tratadas naqueles atos e as referidas nas DI objeto deste processo, os pareceres emitidos para solucionar consulta não possuem, no plano pessoal, efeito *erga omnes*, o que significa que produz norma apenas entre as partes, para vincular tão-somente o consulente ao entendimento nele expresso.

Sobre o Parecer Normativo CST nº 57/71, note-se que, ademais de merecer tal ato revisão para conformação com as modificações relativas à classificação tarifária ocorridas desde a sua edição até a adoção da TEC, a conclusão que pretende a impugnante aplicar ao seu caso refere-se a partes e peças separadas e aqui trata-se de partes importadas em igual quantidade para, após a montagem, operarem como aparelho condicionador de ar, classificando-se pois como tal, em consonância com a regra 2-a das RGISH.

As arguições contidas no item VII contêm confirmação da impugnante quanto à identidade das mercadorias por ela importadas e a impossibilidade de elas funcionarem separadamente para afastar a classificação indicada pela fiscalização, por entender que essa classificação alcança apenas os aparelhos de ar condicionado de corpo único.

Por fim, à alegação de improcedência da exigência do IPI, por inocorrência do fato gerador opõem-se o fato de que as DI em tela foram selecionadas para o canal verde e desembaraçadas em data anterior à lavratura do auto de infração, conforme informação às fls. 70 e 71 deste processo.

A interessada apresenta recurso às fls. 86/102 e documentos às fls. 103/104, repisando praticamente os mesmos argumentos anteriores. Ressaltando que:

- a tese de nulidade do auto de infração invocada pela recorrente em sua defesa, é consubstanciada na desobediência da autoridade fiscalizadora aos atos normativos e às conclusões exaradas em Pareceres Normativos emanadas da própria Secretaria da Receita Federal (CTN, art. 100, I, II);
- reforça a manifestação feita relativa à Instrução Normativa SRF nº 55/95, editada para divulgar a “**Norma de Tramitação de Decisões, Critérios e Opiniões de Caráter Geral sobre Classificação Tarifária de Mercadorias**”;

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

- desse modo é que se avocou o Parecer Normativo CST (SNM) nº 1.278/85, retificado pelo de nº 1.464/85, que deu solução à consulta formulada relativa à classificação do produto UNIDADE CONDENSADORA, suficiente para deslindar desde logo a questão em discussão, todavia, não se logrou êxito.
- a manifestação da administração se faz presente também através do Parecer Normativo CST Nº 57/71, após análise da classificação na T.I.P.I. dos aparelhos, grupos e equipamentos para ar condicionado, seus componentes, partes e peças, sintetizando que os grupos condicionadores devem seguir três regimes distintos de classificação, também não observado pelos respeitáveis julgadores.
- deixou ao desabrigo princípios legais fundamentais estatuídos pelo vigente ordenamento jurídico (Constituição Federal, art. 5º, inciso XXXVI, da CF; Lei 5.172/66, artigos 105 e 116) ao desconsiderar a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador da exigência tributária;
- considerou erroneamente como ocorrido o Fato Gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados em operação de Importação, sem a efetividade do Desembaraço Aduaneiro da Mercadoria pela autoridade fiscal:
- foi desconsiderada a legislação vigente à época do fato gerador da obrigação tributária, pois a expressão alternativa “ou do tipo *“splitsystem”* (sistema com elementos separados” somente foi incluída na posição 8415.10 com a edição do Decreto nº 4.070 de 28/12/2001;
- logo, se na ocasião do registro das Declarações de Importação, por força da legislação então vigente, o texto da posição 8415.10 abrangia apenas os **APARELHOS DE AR CONDICIONADO DOS TIPOS UTILIZADOS EM PAREDES, FORMANDO CORPO ÚNICO**, não pode o julgador, a seu talento, retroagir a aplicação da lei nova a fato consumado, prejudicando o direito adquirido do contribuinte;
- observe-se ainda que além da posição 84.15, à época do registro das DIs. não alcançar os sistemas de condicionamento de ar com elementos separados, os aparelhos foram reclassificados pelo Sr. Auditor Fiscal para a posição 8415.81.10, pertencente ao grupo **8415.81** e não ao grupo **8415.10**, conforme indicado pela respeitável relatora;
- da errônea interpretação da ocorrência do fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados em operação de

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

importação, sem a efetividade do desembaraço aduaneiro da mercadoria pela autoridade fiscal;

- para corroborar o entendimento e ainda caracterizar o momento do fato gerador do Imposto sobre Produtos Industrializados, trazemos à colocação o Decreto nº 2.637/98, que dispõe em seu artigo 32, I:

“Art. 32. Fato gerador do imposto é (Lei 4,502, de 1964, art. 2º):

I – o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira;” (grifamos)

- basta verificar o documento de fl. 71, campo observações, para confirmar que o Comprovante de Importação foi emitido em 22/07/1999 e a mercadoria foi entregue na mesma data por Auditor Fiscal designado, cumprindo decisão administrativa exarada no processo 12466.0001791/99-65, após efetuado depósito pelo importador para garantia dos impostos e multas exigidos;
- há de se concluir pela data do desembaraço indicada no Comprovante de Importação o descabimento da multa por falta de recolhimento do IPI prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96;
- apresenta argumentos técnicos sobre circuito frigorífico que é composto por duas partes principais, o grupo de compressão ou **CONDENSADOR** e o grupo de evaporação ou **EVAPORADOR**, que compõem um ciclo;
- neste circuito, nenhum destes dois componentes principais pode funcionar, ou realizar qualquer função, independentemente, sem o outro. Isto serve tanto para os casos de refrigeração, resfriamento ou ar condicionado, ou seja, nunca haverá algum caso de CONDENSADOR ou EVAPORADOR funcionando separadamente;
- o princípio básico pelo qual este circuito funciona, é o da transformação física da matéria refrigerante que nele circula (gases conhecidos comercialmente como o Freon, Frigen ou outros, hidrocarbonetos halogenados específicos para refrigeração), alterando suas pressões e temperaturas, bem como estados físicos de líquido para gasoso e vice versa, ao longo deste ciclo, de forma que se retire ou se forneça calor a um meio através de troca de calor nas serpentinas;

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

- **EVAPORADOR** – transforma o refrigerante de líquido para gasoso, utilizando-se para isto de uma válvula expansora. Na transformação física de expansão deste gás, este diminui drasticamente de temperatura. Na seqüência, o gás expandido passa por um trocador de calor, serpentina com ventilação forçada, diminuindo em conseqüência a temperatura do ar que nela passa;
- **CONDENSADOR** – transforma o refrigerante em gasoso para líquido novamente, utilizando-se de um compressor, que aumenta drasticamente sua pressão, e em conseqüência também sua temperatura. Na seqüência, após este refrigerante trocar calor através de uma serpentina, ocorre a condensação. Nesta transformação física, o trocador de calor fornece calor ao meio externo, fazendo o oposto do evaporador;
- desta forma, EVAPORADOR E CONDENSADOR, sempre em conjunto, retiram calor de um ambiente, transferindo-o para outro;
- o desdobramento na posição 8415.81.10 (Doc.) conforme pretendido pela fiscalização, alcançava apenas os aparelhos providos **“Com dispositivo de refrigeração e válvula de inversão do ciclo térmico, com capacidade inferior ou igual a 30.000 frigorias/hora”, apresentados em corpo único;**
- atente-se que a abrangência pretendida para esta posição é específica para as máquinas e aparelhos constituídos de **ÚNICO CORPO**, os chamados ‘SELF CONTÊINER’, ou similares, máquinas e aparelhos que vêm de fábrica totalmente prontos, em **CORPO ÚNICO**, com EVAPORADOR, CONDENSADOR e dispositivos para modificação da umidade (que devolve umidade ao ar refrigerado), instalados dentro de uma caixa única, contendo também dispositivo de renovação de ar, com “design” e engenharia adequada, para funcionamento imediato de todo o conjunto; e
- portanto, os elementos CONDENSADORES e EVAPORADORES seguem a sua classificação própria, exatamente de acordo com o procedimento adotado pela Impugnante.

Requer, enfim, que seja declarado nulo o Auto de Infração, ou se assim não for entendido, seja declarada a improcedência da ação fiscal, bem como protesta pelo descabimento da multa por falta de recolhimento de tributos.

MTB

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

O processo foi redistribuído a esta Conselheira, numerado até a fl. 108 (última), que trata do trâmite dos autos no âmbito deste Conselho.

É o relatório.

M. H. B.

Processo nº : 12466.001791/99-65
Resolução nº : 302-1.235

VOTO

Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, Relatora

Em exame, trata-se de importação de condensadores (classificação fiscal do importador-8418.61.10) numa declaração de importação e evaporadores em outra declaração de importação (classificação fiscal do importador-8418.99.00).

Em ato de conferência aduaneira, a fiscalização com base no manual técnico às fls. 09 a 22, retido pela fiscalização no decurso do despacho aduaneiro, desclassificou as respectivas codificações numéricas tendo em vista que as unidades evaporadoras e condensadoras se interligam e formam um equipamento de ar-condicionado do tipo dividido-split e que essas importações vieram em DI distintas, uma no dia 17/05/99 e a outra no dia 18/05/99, que formam 45 unidades de ar-condicionadores de 12.000 BTU, 35 unidades de ar-condicionadores de 18.000 BTU, 35 unidades de ar-condicionadores de 22.000 BTU (dados retirados nas etiquetas dos equipamentos).

Com base nas NESH, a fiscalização indicou a classificação 8415.81.10 (máquinas e aparelhos de ar-condicionadores-outros-com dispositivo de refrigeração e válvula de inversão do ciclo térmico), tendo em vista que os conjuntos devem ser classificados como aparelhos de ar-condicionado.

Diante do exposto como relatado, VOTO PELA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA À REPARTIÇÃO DE ORIGEM, para que a autoridade autuante/fiscalização responda se a unidade evaporadora tem inversão térmica e se tem função de calefação de ambiente e quanto aos condensadores se os mesmos possuem trocador (permutador) de calor, ou seja, se contêm dois fluidos, um quente e um frio, percorrendo circuitos separados e trocando calor durante seus percursos com fins de esclarecimentos sobre a codificação numérica apontada com inversão do ciclo térmico.

Após a diligência, abrem-se vistas à interessada para manifestação sobre o resultado, se for de seu interesse.

Sala das Sessões, em 24 janeiro de 2006


MÉRCIA HELENA TRAJANO D'AMORIM - Relatora