



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

Processo nº 12466.002745/2006-19
Recurso nº 340.831 Voluntário
Acórdão nº 3202-00.128 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de junho de 2010
Matéria II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente TARGET IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÕES LTDA e
UNITED ELECTRIC APPLIANCES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2005

CONDENSADORES E EVAPORADORES. UNIDADES DE APARELHO DE AR CONDICIONADO DO TIPO “*SPLIT-SYSTEM*”- UNIDADE FUNCIONAL - DI'S DISTINTAS. Classificam-se no código tarifário de aparelho de ar condicionado do tipo *split-system* as unidades evaporadoras e condensadoras, mesmo importadas em DI's distintas, quando fique configurada a importação de unidade funcional. Aplicação das RGI/SH n.ºs 1 e 2 A, combinado com a Nota 4 da Seção XVI da TEC.

RECOMENDAÇÕES DA OMA. As recomendações da OMA, por si só, não têm força cogente, não havendo respaldo legal para suspensão dos efeitos da autuação para aguardar manifestação daquela Organização Mundial acerca de classificação de mercadorias.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2005

DECADÊNCIA. Quando não constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o marco inicial para contagem do prazo decadencial é a data do fato gerador.

Recurso de Ofício negado.

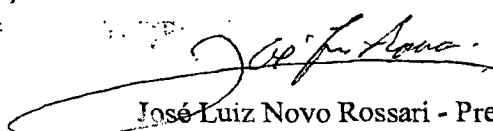
Recurso Voluntário apresentado pela empresa Target Negado.

Recurso Voluntário apresentado pela empresa United Electric Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, negar provimento pelo voto de qualidade ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros(as) Ângela Sartori, Rodrigo

Cardozo Miranda e Heroldes Bahr Neto. O Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda fará declaração de voto.


José Luiz Novo Rossari - Presidente


Irene Souza da Trindade Torres - Relatora

Editado em: 10 de setembro de 2010.

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Heroldes Bahr Neto e Rodrigo Cardozo Miranda. Fez sustentação oral a Advogada Ângela Mota Pacheco-21910 OAB/SP e o Advogado Jair Viégas Gavalhão-182450 OAB/SP. Presente a Conselheira Mara Cristina Sifuentes(Suplente) e Ângela Sartori (Suplente). Ausente o Conselheiro João Luiz Fregonazzi.

Relatório

Em 20/05/2003, nos autos do processo nº 12466.002017/2003-64, a empresa Target apresentou pedido de reclassificação fiscal das mercadorias constantes da adição 002 da DI nº. 03/03445084-8, desembaraçadas em 02/05/2003, de 8425.90.00 para 8418.69.90 - Ex 02, formulado com fundamento no Parecer COANA nº 17, de 08/11/2000(Anexo I - volume único).

Referido pedido deu origem aos procedimentos de revisão aduaneira, relativa às mercadorias constantes em 282 Declarações de Importação de Nacionalização de Entrepósito Aduaneiro e Consumo, registradas no SISCOMEX no período de 01/01/2001 a 30/06/2005 e arroladas no Auto de Infração às fls.21/30.

Como decorrência de tais procedimentos, em 11/08/2006 foram lavrados Autos de Infração contra as empresas **TARGET IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E REPRESENTAÇÕES LTDA** (doravante tão somente denominada "Target"), na qualidade de importadora de direito, e **UNITED ELECTRIC APPLIANCES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA** (doravante denominada "United Elettric"), na qualidade de responsável solidária, no valor total de R\$ 49.252.156,33, para constituição dos créditos tributários relativos a Imposto de Importação-II (fls.8/10), Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI (fls. 11/13), Contribuição para Seguridade Social-COFINS (fls. 14/16) e Programas de Integração Social-PIS e de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PASEP (fls. 17/19).

A autoridade fiscal entendeu que a empresa Target, por conta e ordem da empresa United Electric, teria importado, separadamente, unidades condensadoras e evaporadoras, da marca "Gree", as quais formariam um conjunto funcional de condicionamento de ar, do tipo "split system", utilizando-se de classificação fiscal imprópria, a fim de beneficiar-se de alíquotas menores relativas aos tributos devidos, restando, inclusive, configurado o dolo por parte da autuada. Além disso, acessórios - tais como controle remoto, baterias, manuais e outras partes dos aparelhos - também foram classificados como se fossem importações isoladas.

Neste ponto, passo a transcrever, em parte, o relatório da decisão recorrida:

A fiscalização relata que, em 03/08/1999, a importadora requereu a retificação das DI's n.ºs 99/0548953-3, 99/0548955-0, 99/0609135-5, 99/0609165-7, 99/0560515-0 e 99/0594479-6 (sendo que as quatro primeiras são de admissão em entreposto aduaneiro), através do processo n.º 12466.001919/99-27. Neste processo foi determinado pela fiscalização que os aparelhos deveriam ser classificados nos códigos 8415.82.10 ou 8415.81.10, conforme tivessem ou não capacidade de aquecimento, considerando que os aparelhos formavam uma unidade funcional de condicionador de ar. Desta decisão a importadora tomou ciência em 12/09/1999, recolhendo as diferenças devidas referente à DI n.º 99/0560515-0 em 07/01/2000.

Em 26/10/1999 a importadora ingressou com uma solicitação de consulta protocolada sob n.º 12466.002683/99-28 para as mercadorias em questão, enumerando diversos modelos. A DIANA/SRRF/7.ª RF proferiu a Decisão de n.º 359, em 28/12/1999, concluindo que deveriam ser adotados os seguintes códigos da TEC: 8415.81.10 ou 8415.82.10 para a classificação de aparelhos de condicionador de ar, constituídos pela unidade evaporadora e pela unidade condensadora apresentadas simultaneamente, conforme tenham ou não, respectivamente, a capacidade de aquecimento do ambiente pela inversão do ciclo térmico. Para quaisquer das unidades (condensadora ou evaporadora) apresentadas separadamente o código a ser adotado deve ser o 8415.90.00. Desta Decisão a contribuinte tomou ciência em 05/01/2000.

Em 18/05/2000, a COANA revisou a Decisão DIANA/SRRF/7.ª RF n.º 359/99 e emitiu o PARECER COANA n.º 009, alterando a classificação dos equipamentos apresentados isoladamente, mantendo a classificação do aparelho condicionador de ar composto das duas unidades. Os códigos atribuídos foram 8418.99.00 ("Ex" 01 da TIPI) para a unidade evaporadora e 8418.69.90 ("Ex" 02 da TIPI) para a unidade condensadora. A importadora tomou ciência deste parecer em 18/05/2000.

Em 08/11/2000, a COANA reformou o Parecer n.º 09, emitindo o PARECER n.º 017 alterando novamente a classificação tarifária da unidade evaporadora para o código 8415.82.10, considerando que os modelos apresentados na consulta eram todos com capacidade inferior a 30.000 frigorias/hora (=119.047,6 Btu) e nenhum possuía válvula de inversão de ciclo térmico. Para a unidade condensadora foi mantido o mesmo código 8418.69.90, alterando, porém, a sua fundamentação. Deste parecer a importadora teve ciência em 11/12/2000.

Em 20/05/2003 a interessada requereu a retificação da DI 03/0345084-8, adição 002, alterando a NCM de uma unidade condensadora do código 8415.90.00 para o código 8418.69.90.

isoladas e 374 unidades evaporadoras isoladas, provavelmente destinadas a reposição/garantia.

De acordo com as fls. 80/97, com base na Regra Geral Interpretativa 1.ª e 6.ª, Regra Geral Complementar n.º 1., conjugada com os textos das posições, subposições e itens, bem como as Notas 4 e 5 da Seção XVI, com subsídios das NEHS's, a fiscalização procedeu à reclassificação fiscal dos aparelhos de ar condicionado, atribuindo o código 8415.81.10 para aqueles que possuam válvula de inversão do ciclo térmico (quente/frio) e 8415.82.10 para aqueles que não possuam esta válvula (frio). Esta classificação é adotada para as DI's registradas até 31/12/2001. A partir de 01/01/2002, por força da Resolução CAMEX n.º 42/01, o código passou a ser 8415.10.10, e a partir de 01/08/2002, com a vigência da Resolução CAMEX n.º 18/02, o código a ser utilizado é 8415.10.11.

Para as unidades isoladas de condensadores e evaporadores, a fiscalização acatou a reclassificação adotada pela importadora, tendo em vista que, apesar de somente um modelo de condensador estar amparado pelo Parecer Coana n.º 17/2000, para os demais modelos não foi possível apurar características técnicas que pudessem alterar a classificação constante nas DI's.

Para a caracterização da fraude, a fiscalização argumenta que a importadora sempre importou estas unidades separadamente (com exceção de 3 DI's) desde 1999 e, embora tivesse sofrido intervenções isoladas em alguns despachos aduaneiros de importação no sentido de retificar a DI para adequar o código tarifário de acordo com a nota 4 da Seção XVI da TEC, a interessada continuava a importar as mercadorias com os códigos para unidades separadas. Assim, mesmo sabendo da convicção das autoridades aduaneiras, a importadora continuava a importar e classificar os equipamentos como unidades distintas, e, quando interpeladas pela fiscalização, procedia à retificação, pagando a diferença de tributos e multas devidas, evitando a realização de perícia técnica e de autuação, que poderiam provocar um resultado contrário a seus interesses. Também alega a fiscalização que o processo de retificação n.º 12466.001919/99-27 (cópia no Anexo II - vol. 2/6) foi requerido pela interessada, haja vista a existência de uma autuação 10 dias antes feita contra outro contribuinte com relação às mesmas mercadorias.

Segundo a fiscalização, corrobora a tese da fraude o fato de que a empresa ingressou com um processo de consulta sobre estas mercadorias, postergando, de forma indefinida, a cobrança desses créditos tributários, sujeitando-os, inclusive, à decadência. O processo n.º 12466.002683/99-28 (cópia no Anexo II - vol. 4/6) foi formulado sem os requisitos mínimos, gerando demora na sua solução, dando continuidade, com isso, à evasão fiscal. Com a solução da consulta, a importadora passou a alegar que estava amparada pela mesma, haja visto a classificação determinada pela Coana para os aparelhos

separadamente, desafiando o posicionamento das autoridades fazendárias, que defendiam o cumprimento do que preceitua a Nota 4 da Seção XVI mais a RGI 1.º da TEC/TIPI.

Com base numa alegada "brecha" na legislação, a importadora submetia a despacho aduaneiro as unidades separadamente, registrando duas DI's distintas, às vezes com diferença de minutos.

Ainda pleiteou a interessada, restituição das diferenças de tributos pagos a maior em função da decisão da Coana, através do processo nº 13771.000094/20001-27. Com isto, manifestou a firme intenção dolosa de fazer uso indevido do processo de consulta.

Por estas razões, expostas aqui de forma sucinta, a fiscalização entendeu que estava caracterizada a fraude, perpetrada com o intuito de pagamento de tributos a menor, ficando configurado crime contra a ordem tributária prevista na Lei nº 8.137/1990.

Com a ocorrência da fraude, houve aplicação do art. 150, § 4, conjugado com art. 173, I, do Código Tributário Nacional ampliando o período autuado para 01/01/2001 a 30/06/2005, além do agravamento da multa de ofício.

Os diversos documentos e cópias de processos que fazem parte do presente Auto de Infração estão relacionados com suas respectivas localizações em anexos, volumes e páginas em súmulas elaboradas pela fiscalização às fls. 730/756 (volume V – principal).

A DRJ-Florianópolis/SC, desconsiderando a caracterização da fraude pretendida pela autoridade fiscal, julgou o lançamento procedente em parte, mantendo o crédito tributário somente quanto aos fatos geradores ocorridos após 02/09/2001, em razão da decadência relativa aos períodos anteriores, e reduzindo a multa de ofício para o percentual de 75%, mantendo os juros de mora correspondentes (fls.1434/1443v- vol. VII, principal). Quanto à classificação fiscal, a autoridade julgadora manteve o entendimento da fiscalização de que os produtos importados, mesmo que separadamente, formavam uma unidade funcional, constituída por elementos distintos (evaporador e condensador) ligados por tubulações, concebidos para executar uma função determinada.

Referida decisão restou assim ementada:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2005

CONDENSADORES E EVAPORADORES. UNIDADES DE APARELHO DE AR CONDICIONADO DO TIPO "SPLIT-SYSTEM"- UNIDADE FUNCIONAL - DI'S DISTINTAS

Classificam-se no código tarifário de aparelho de ar condicionado do tipo "split-system" as unidades evaporadoras e condensadoras, mesmo importadas em DI's distintas, quando

Processo nº 12466.002745/2006-19
Acórdão nº 3202-00.128

fique configurada a importação de unidade funcional. Aplicação das RGI/SH n.ºs 1 e 2 A, combinado com a Nota 4 da Seção XVI da TEC.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2005

DECADÊNCIA

Quando não constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o marco inicial para contagem do prazo decadencial é a data do fato gerador.

SOLIDARIEDADE - INFRAÇÕES

Responde pela infração quem, de qualquer forma, concorra para sua prática ou dela se beneficie e ainda o adquirente de mercadoria estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

Lançamento procedente em parte

Dessa decisão, recorreu de ofício a DRJ-Florianópolis/SC.

Apresentaram recurso voluntário as empresas autuadas, com as seguintes alegações, em síntese:

I- RECURSO APRESENTADO PELA TARGET (fls. 1543/1586 – vol. IX, principal)

- ➔ que importava os produtos de forma separada, mesmo que na mesma quantidade, por questão absolutamente operacional, técnica e logística;
- ➔ que formulou consulta em razão de divergência existente entre as diversas regiões fiscais do país acerca da correta classificação fiscal;
- ➔ que, quando da elaboração da consulta, deixou claro, para a autoridade administrativa, o *modus operandi* que utilizaria para a sua internação aduaneira;
- ➔ que as operações abrangidas neste processo administrativo foram realizadas após a publicação do Parecer COANA nº 17, de 08/11/2000 e que a empresa, a partir de então, passou a adotar as classificações fiscais ali determinadas, quais sejam, NCM/SH 8415.82.10 (para as unidades evaporadoras) e NCM/SH 8418.69.90 – Ex 02 (para as unidades condensadoras);
- ➔ que a resposta à consulta vincula tanto o contribuinte quanto a Administração Pública;

→ que não se poder requerer da empresa a adoção de outra classificação fiscal senão aquela determinada pela própria Receita Federal, por meio do Parecer COANA nº 17/2000, em razão da consulta anteriormente formulada;

→ que a importação separada se dá devido ao fato de, no momento dessa importação, não saber se os aparelhos serão vendidos conjunta ou separadamente, nem a quantidade de evaporadores que será conectada a cada condensador, e mais: que cada aparelho tem seus números de séries próprios, podendo ser conectado umas a quaisquer outras podendo um condensador ser conectado a quatro evaporadores ou mesmo tratar-se de peça de reposição;

→ que, caso houvesse reforma do Parecer COANA nº 17/00, o efeito seria *ex nunc*, não retroagindo a fatos passados;

→ que a presunção das AFRF que lavraram os Autos de Infração é inverídica e equivocada, pois, em maio de 2006, novamente a Receita Federal, por meio da juntada ao processo de representação fiscal da Intimação COSIT nº 99/2006 (fls. 241/245), manteve expressamente a vigência do Parecer COANA nº 17/2000;

→ que, tecnicamente, as unidades evaporadoras e condensadoras não formam unidades funcionais, pois dependem de outros itens para que possam funcionar, sendo montadas apenas no local de instalação, quando for o caso. Tanto isso é verdade que se tratam de produtos distintos que, desde de 2005, a United Electric passou a fabricar, no Brasil, as unidades condensadoras da marca Gree, importando somente as evaporadoras;

→ que a autoridade julgadora de primeira instância pressupõe que somente parte da Decisão DIANA/SRRF/ 7ª Nº 359/1999 foi reformada, o que não está expresso, nem mesmo subentendido, no Parecer COANA nº 17/2000, o qual, no seu entender, reformou totalmente a referida decisão anterior; além disso, a decisão da representação fiscal não menciona uma reforma parcial, mas sim, esclarece a vigência plena do retromencionado Parecer COANA;

→ que, por meio do processo administrativo nº 10768.004796/2007-36, a empresa formulou consulta à DIANA, solicitando esclarecimentos sobre a vigência da classificação fiscal dos produtos constantes do Parecer COANA nº 17/2000 e que, por meio da informação DIANA nº 06/2007, ficou determinado que:

(a) as unidades condensadoras classificam-se no código 8419.69.90 – Ex 02, até 31/12/2006, por força do Parecer COANA nº 17/2000;

(b) que, no período de 1/01/2007 a 05/10/2007, em função da TIPI/2006, o código de tais produtos passou a ser 8418.69.40 e

(c) partir de 06/10/2007, referidas mercadorias passaram para o código 8418.69.90, por força do Decreto nº. 6.225/2007.

Desta forma, até 31/12/2006 vigia o Parecer COANA nº 17/2000, abrangendo, portanto, todo o período objeto da autuação.

→ que, por força da existência de reserva contra a classificação fiscal na importação de unidades de ar condicionado, *split system*, no Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), qualquer ato administrativo por parte da Receita Federal sobre o assunto deveria ficar suspenso até a conclusão de tal impasse, de cunho técnico e de âmbito mundial, de forma que não era possível a autuação fiscal;

→ que há a suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151, II do CTN, até que todos os questionamentos sejam solucionados;

→ que o auto de infração seria nulo, por não considerar o prazo decadencial do art. 150, §4º do CTN, visto que o valor do crédito tributário é requisito indispensável ao auto;

→ que, ao formular a consulta perante a Administração visando esclarecer a correta classificação fiscal, fica patente a boa-fé da empresa;

→ que, nos autos do processo administrativo nº 10707.000434/2005-29, formulou nova consulta acerca da aplicabilidade, amplitude e vigência do Parecer COANA nº 17/2000. Nesse processo, a COANA informou que referido Parecer encontrava-se em vigor, nunca tendo sido revogado ou alterado, mencionando, ainda, seu caráter terminativo quanto à questão;

→ que a fiscalização baseia-se em meras presunções para fazer graves afirmações de fraude, simulação, recolhimento a menor de tributos, erro de classificação fiscal e aplicação de multa punitiva por falta de recolhimento de tributos federais, além de promover, no seu entender, infundada representação fiscal para fins penal, alegando suposto crime contra a ordem tributária;

→ que deveria ter sido observado o disposto no art. 112 do CTN, interpretando-se as normas divergentes de maneira mais favorável ao contribuinte;

→ que, por força do art. 101 do Decreto-lei nº 37/66 e do art. 610 do Decreto nº 4.543/2002, não poderia ter sido aplicada qualquer penalidade à recorrente, em razão de ter procedido de acordo com o entendimento externado pelas autoridades administrativas;

→ que, uma vez que a mercadoria estava corretamente descrita nos documentos de importação, inexistente qualquer dolo ou má-fé por parte da empresa, não caberia multa por erro de classificação, tampouco da multa punitiva prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96;

→ que a recorrente, no processo de consulta formulado, jamais deixou de afirmar que trazia unidades condensadoras e unidades evaporadoras que, logicamente, seriam reunidas *a posteriori*, após a venda ao consumidor final, pois só funcionam conjuntamente (fl. 1577)

→ que a COANA sempre soube que a unidade condensadora e a unidade evaporadora seriam reunidas, após o desembaraço, para compor uma unidade funcional e, ainda assim, reformou a solução de Consulta DIANA 7ª RF/RJ nº 359, a qual se baseou exatamente neste argumento para rejeitar a posição da então consulente, de classificar os elementos condensador e evaporador em separado, e considerá-los como uma unidade funcional, vez que o parecer fundamentou-se na Nota 4 da Seção XVI da TEC/SH (fl. 1577);

→ que, usando a Nota 4 da Seção XVI, a DIANA/7ª RF nº 359/1999 entendeu que, se a unidade condensadora e a unidade evaporadora fossem apresentadas simultaneamente, deveriam ser consideradas como unidades funcionais e, se apresentadas separadamente, deveriam ser consideradas como partes de ar condicionado. O Parecer COANA nº 9/2000 reformou a segunda parte da Solução de Consulta DIANA nº 359, tendo sido reformada primeira parte da referida Solução de Consulta pelo Parecer COANA nº 17/2000, o qual também reformou o Parecer COANA nº 09/2000, razão pela qual entende que o Parecer COANA nº 17 reformou totalmente as decisões anteriores;

→ que é incorreto o entendimento da autoridade julgadora *a quo*, de que a Solução de Consulta nº 359/99 ainda estaria vigendo;

→ que o Parecer COANA nº 17/2000 realmente inovou, mas não tanto assim, pois chegou às mesmas conclusões do parecer reformado, alterando somente a classificação de um dos itens, mas os mantendo separados, ou seja, entendendo que se apresentados separadamente, classificar-se-iam separadamente;

→ que a Decisão DIANA só poderia ser reformada pelo Parecer COANA nº 17/2000 na parte em que não fora reformada pelo Parecer COANA nº 09/2000, pois somente estaria vigendo

Ao final, requereu:

(a) seja reconhecida a impossibilidade da autuação fiscal ou a suspensão do presente processo administrativo, em razão da classificação estar sob reserva do Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial (OMA), sendo declarados nulo os Autos de Infração;

(b) Subsidiariamente, seja reformado, *in totum*, a decisão administrativa de primeiro grau, sendo julgados improcedentes os Autos de Infração, vez que inexistente o erro de classificação fiscal e o conseqüente recolhimento a menor de tributos federais.

O recurso apresentado pela UNITED ELECTRIC repete, em linhas gerais, os mesmos argumentos expendidos pela Target (fls. 1594/1695- vol. IX, principal). Ao final, a empresa requereu a anulação dos Autos de Infração e a reforma integral da decisão de primeira instância. Caso estes prevalecessem, fosse mantida a decisão recorrida quanto à decadência dos créditos anteriores a setembro de 2001, bem como quanto à exclusão da multa qualificada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

Tanto o recurso de ofício quanto os recursos voluntários atendem aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles conheço.

Cabe esclarecer que, mesmo se tratando de recursos voluntários distintos, apresentados pela contribuinte (a empresa Target) e pela responsável solidária (a empresa United Electric), bem como de recurso de ofício, oferecido pela DRJ-Florianópolis/SC, este voto tratará em abordagem única as questões comuns a tais recursos, relativas à classificação fiscal das mercadorias objeto de autuação e ao alcance das decisões e pareceres exarados em processo de consulta.

Conforme explicitado no Relatório, a autuação de que trata esta lide decorreu do entendimento da autoridade fiscal de que a empresa Target utilizou-se de classificação fiscal imprópria, a fim de beneficiar-se de alíquotas menores relativas aos tributos devidos, ao adotar classificação fiscal distinta para as mercadorias importadas, consistentes em unidades evaporadora e condensadora de ar, pois teria desconsiderado que tais mercadorias formariam uma unidade funcional de condicionamento de ar do tipo *split system*, não se tratando de mercadorias isoladas.

Por tal razão, ao aplicar as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado n.ºs 1 e 2a, combinadas com a Nota 4 da Seção XVI, pretende o fisco sejam as unidades evaporadoras e condensadoras reclassificadas como ar condicionado nos seguintes códigos:

- para o período de importação de 01/01/2001 a 31/12/2001: **8415.81.10** ou **8415.82.10**
- para o período de 01/01/2002 a 31/07/2002: **8415.10.10**
- para o período de 01/08/2002 a 30/06/2005: **8415.10.11**

A adoção de códigos diferentes pela fiscalização deu-se em razão das alterações da TEC/TIPI ao longo dos anos.

Já as autuadas, alegando fundamentação no Parecer COANA nº. 17/2000, pretendem sejam as mercadorias classificadas nos códigos **8418.99.00**, para as unidades evaporadoras, e **8418.61.10**, para as unidades condensadoras, por entenderem tratar-se de mercadorias isoladas que não formam unidades funcionais.

DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DAS MERCADORIAS E DO PROCESSO DE CONSULTA

Para chegar ao deslinde da controvérsia ora posta, passo a percorrer o trajeto do processo de consulta formulado pela contribuinte, relativo às mercadorias objeto deste litígio, procedendo à análise das decisões e pareceres que envolvem a questão, com o intuito de

definir qual posicionamento está a vincular tanto a Administração quanto a empresa consulente.

Em 20/05/2003, nos autos do processo nº 12466.002017/2003-64 (Anexo I- volume único), a empresa Target apresentou pedido de retificação da Declaração de Importação nº 03/0345084-8, em 25/04/2003, solicitando fossem reclassificadas as mercadorias importadas, e já desembaraçadas, constantes da adição nº. 002 daquela DI, do código NCM 8415.90.00 para 8418.69.90 - "Ex" 002. Referidas mercadorias encontravam-se assim descritas:

- (a) Unidade condensadora para sistema de ar condicionado do tipo split, apresentada com compressor, motor de ventilação e ventilador, COANA nr. 12466.002683/99-28- modelo GSK41-22RAO - Condenser Unit K7, 41.000 BTU - 220V- H/C, Números de série 4661330000201-400;
- (b) Unidade condensadora para sistema de ar condicionado do tipo split, apresentada com compressor, motor de ventilação e ventilador, COANA nr. 12466.002683/99-28- modelo GSW(9X2)-22RAO - Condenser Unit Wall, 18.000 BTU - 220V- H/C, Números de série 4118730000001-100;
- (c) Unidade condensadora para sistema de ar condicionado do tipo split, apresentada com compressor, motor de ventilação e ventilador, COANA nr. 12466.002683/99-28- modelo GSW24-22RAO - Condenser Unit Wall, 24.000 BTU - 220V- H/C, Números de série 4653 030000644-943

Referido pedido de retificação teve como fundamento o Parecer COANA nº.17, de 08/11/2000, exarado em solução de consulta, constante dos autos nº. 12466.002683/99-28 (Anexo I, fls. 94/110). Neste ponto, cabe transportar-se ao início de toda a celeuma que culminou com a elaboração do referido Parecer COANA nº 17.

Em 26/10/1999, a empresa Target formulou consulta (Anexo I- fls.99/111), nos autos do processo nº 12488.002683/99-28, referente à classificação fiscal de mercadorias por ela importadas separadamente, quais sejam, unidades condensadoras para ar condicionado, constantes da DI nº. 99/0548955-0 (Anexo I -fls. 112/116), e unidades evaporadoras de ar condicionado, constantes da DI nº. 99/0548953-3 (Anexo I- fls. 117/123), ambas registradas em 06/07/1999.

Naquela oportunidade, a então consulente informou que adotava classificação tarifária individualizada para as unidades evaporadoras e as unidades condensadoras, respectivamente nos códigos NCM 8418.69.90 e 8418.61.10, mas que, por orientação da Alfândega do Porto de Vitória, havia retificado as DI e passado a utilizar o código NCM 8415.82.10, tanto para as unidades condensadoras quanto para as unidades evaporadoras, pois a autoridade alfandegária tinha considerado as mercadorias importadas como aparelhos de ar condicionado, levando à aplicação de uma alíquota maior para os tributos devidos na importação.

Pelas razões que ali expôs, a contribuinte concluiu que, no seu entendimento, as unidades condensadoras deveriam ser classificadas no código NCM 8418.61.10, e a unidades evaporadoras, no código 8418.99.00 - "Ex" 01. Asseverou, ainda, que as unidades evaporadoras, bem como as condensadoras, sempre eram vendidas separadamente, e não como ar condicionado, afirmando, à fl. 105 (Anexo I), que:

A propósito, há que considerar que sempre as unidades evaporadoras e condensadoras são vendidas separadamente. O fato desta unidade poder ser utilizada como parte de um ar condicionado tipo split não influi na sua tipologia como unidade própria.

(...) podemos bem verificar a inadequação da classificação pretendida pela Alfândega, vez que, ante o disposto no item (c), a unidade condensadora importada é destinada para formar um aparelho de ar condicionado. Ora, se uma mercadoria é destinada para formar outra mercadoria, isso significa necessariamente que a primeira mercadoria não é a segunda.

Em 25/11/1999, em atendimento à referida intimação, a consultante informou quais eram as mercadorias objeto da consulta, a saber:

(a) Unidades evaporadoras, da marca GREE, cuja função principal é a climatização de ambientes através da conexão de uma condensadora, nos modelos: GSW9-22LI, GSW12-22LI, GSW18-22LI, GSW24-22LI, GSV24-22LI, GSV50-22LI, GST24-22LI, GST36-22LI, GST48-22LI, GSK24-22LI, GSK48-22LI, GSWD9-22LI, GSR12-22LI, GSJ12-22LI; e

(b) Unidades condensadoras, da marca GREE, cuja função principal é a condensação e resfriamento de gás refrigerante para resfriamento de ambientes, através de uma unidade evaporadora, nos modelos: GSW9-22LO, GSW12-22LO, GSW18-22LO, GSW24-22LO, GSV24-22LO, GSV50-22LO, GST24-22LO, GST36-22LO, GST48-22LO, GSK24-22LO, GSK48-22LO, GSWD9-22LO, GSR12-22LO, GSJ12-22LO.

No mesmo instrumento, a empresa assim identificou os produtos:

I - CARACTERÍSTICAS DOS APARELHOS SUBMETIDOS A CONSULTA

1.1 – UNIDADE EVAPORADORA

a – NCME COMERCIAL: Unidade Evaporadora

6- NOME CIENTÍFICO: Unidade Evaporadora

c – MARCA REGISTRADA: Gree

(...)

e – TIPO: Evaporadora com trocador de calor, motor de ventilação e ventilador

(...)

g – FUNÇÃO PRINCIPAL: Climatização de ambiente através de conexão de uma condensadora.(sic)

h – PRINCÍPIO E DESCRIÇÃO DO FUNCIONAMENTO: Quando conectada a uma unidade condensadora, este recebe o gás refrigerante no estado líquido, à baixa temperatura, que circula pelo trocador de calor (evaporadora), que promove a refrigeração do ar e circula através deste, abaixando a temperatura ambiente.

i – APLICAÇÃO, USO OU EMPREGO: Climatização de ambientes através do acoplamento de uma condensadora.

1.2 – UNIDADE CONDENSADORA

a – NOME COMERCIAL: Unidade Condensadora

b – NOME CIENTÍFICO: Unidade Condensadora

c – MARCA REGISTRADA: Gree

(...)

e – TIPO: Condensadora com trocador de calor, compressor, motor de ventilação e ventilador

(...)

g – FUNÇÃO PRINCIPAL: Condensação e resfriamento de gás refrigerante.

h – PRINCÍPIO E DESCRIÇÃO DO FUNCIONAMENTO: Através da compressão do gás refrigerante no interior do trocador de calor (condensador) e da ventilação forçada, promovida pelo ventilador, o gás condensa, passando para o estado líquido com baixa temperatura, permitindo seu uso para resfriamento de ambientes, através da unidade evaporadora.

I – APLICAÇÃO, USO OU EMPREGO: Climatização de ambientes através do acoplamento de uma evaporadora.

(grifos não constantes do original)

Em resposta à consulta, a Secretaria da Receita Federal manifestou-se em três momentos, por meio de documentos diferentes, demonstrando entendimentos diversos e aparentemente contraditórios, o que gerou o conflito que ora se pretende harmonizar.

As manifestações da autoridade administrativa, em suas datas correspondentes, bem como as classificações tarifárias indicadas em cada uma delas, foram as seguintes:

28/12/1999	Decisão DIANA nº 359	8415.81.10 - para unidades evaporadoras e condensadoras se tivessem a capacidade de aquecer o ar ambiente mediante inversão do ciclo térmico 8415.82.10 - para unidades evaporadoras e condensadoras se não apresentassem tal capacidade 8415.90.00 - para unidades evaporadoras e condensadoras apresentadas isoladamente
18/05/2000	Parecer COANA nº 009	8418.99.00 - Ex 01 - para unidades evaporadoras 8418.69.90 - Ex 02 - para unidades condensadoras
08/11/2000	Parecer COANA nº 17	8415.82.10 - para unidades evaporadoras 8418.69.90 - Ex 02 - para unidades condensadoras

Inicialmente, a resposta à consulta formulada concretizou-se na **Decisão DIANA nº 359, de 28/12/1999** (Anexo único - fls. 35/39), onde aquele órgão afirmou taxativamente:

As mercadorias objeto da consulta consistem em unidades condensadora e evaporadora separadas, concebidas para funcionar em conjunto, conectadas por dutos e cabos, constituindo assim um aparelho condicionador de ar ambiente. O projeto de tal aparelho prevê a colocação da unidade evaporadora no interior do ambiente a ter a atmosfera modificada, situando-se a unidade condensadora no exterior. Trata-se, assim, de uma única máquina, composta por dois elementos separados e interconectados, do tipo de que trata a Nota 4 da Seção XVI do Sistema Harmonizado, desempenhando função perfeitamente definida e classificada no código TEC/TIPI 84.15.81.10, se for capaz de aquecer o ar ambiente mediante inversão do ciclo térmico, ou no código TEC/TIPI 84.15.82.10, se não apresentar essa capacidade. (fl. 37)

Tais serão as classificações cabíveis para os aparelhos de ar condicionado compostos pela unidade condensadora e pela unidade evaporadora apresentadas simultaneamente, ainda que desmontadas, e ainda que incompletas (sem, por exemplo, o motor elétrico, o compressor ou o ventilador), por aplicação da Regra Geral de interpretação 2A do Sistema Harmonizado.

Outro, entretanto, será o caso da classificação quer da unidade condensadora, quer da unidade evaporadora, quando se apresentem isoladamente. Nenhuma das duas, apresentada

separadamente, conserva a característica essencial da máquina completa, como exige a aplicação da Regra Geral já citada. Por essa razão, qualquer das duas unidades, quando apresentada isoladamente, deverá classificar-se com parte de aparelho condicionador de ar, no código TEC/ TIPI 8415.90.00.

Ressalte-se ainda, para melhor esclarecimento, que a maior parte dos elementos constituintes de qualquer das duas unidades (isto é, serpentinas, motores, compressores, órgãos de comando, ventiladores) quando também apresentados isoladamente, têm classificações próprias, que não são objeto da presente consulta.

CONCLUSÃO

Considerando as características dos produtos, proponho que seja a consulente orientada a adotar os códigos TEC/TIPI 8415.81.10 ou 8415.82.10, para a classificação dos aparelhos de condicionamento de ar, constituídos pela unidade evaporadora e pela unidade condensadora apresentadas simultaneamente, conforme tenham ou não, respectivamente, a capacidade de aquecimento do ambiente pela inversão de ciclo térmico, adotando ainda o código TEC/TIPI 8415.90.00 para a classificação de qualquer das duas unidades apresentada separadamente (...)

(sublinhados não constantes do original)

Desta forma, portanto, no entendimento da DIANA, por aplicação da Nota 4 da Seção XVI do Sistema Harmonizado, bem como da Regra Geral de Interpretação/SH nº. 2a, as unidades evaporadora e condensadora, objeto da consulta, mesmo importadas por meio de DI distintas, constituíam-se indubitavelmente em aparelho de ar condicionado, pois como tal referidas mercadorias haviam sido concebidas, devendo ser conectadas para funcionar em conjunto e, assim, promover o resfriamento do ar ambiente, conforme descrito pela própria consulente. Por tais razões, a DIANA orientou a contribuinte a proceder a classificação das mercadorias no código TEC/TIPI 8415.81.10, caso tivessem a capacidade de aquecer o ar ambiente mediante inversão do ciclo térmico, ou no código TEC/TIPI 8415.82.10, caso não apresentassem tal capacidade.

Interpretando-se aquela decisão em seu todo, e não em termos apartados, conforme procedem as recorrentes, verifica-se que a DIANA, ao manifestar-se quanto à possibilidade de classificação tarifária das mercadorias em separado, no código 8415.90.00, assim se expressou para abranger tão somente aquelas unidades importadas a título de reposição ou substituição, ou, ainda, conforme exemplificou a autoridade julgadora *a quo*, para compor uma unidade funcional com outras peças nacionais. Outro entendimento diferente deste tornaria incongruente a decisão proferida, que fugiria de qualquer mínima manifestação lógica de raciocínio.

A Decisão DIANA em momento algum mostrou aquiescência à importação das unidades evaporadoras e condensadoras em separado no rumo da interpretação dada pelas recorrentes. Já no início da referida decisão, a DIANA assevera dispor a consulta acerca de mercadorias concebidas para funcionar em conjunto, constituindo um aparelho condicionador de ar ambiente. Afirma tratar-se de uma única máquina, composta por dois elementos

separados e interconectados (unidade evaporadora e unidade condensadora), do tipo de que trata a Nota 4 da Seção XVI do Sistema Harmonizado, desempenhando função perfeitamente definida.

Repise-se, pois, que, ao abordar a importação em separado de tais mercadorias, predita decisão assim o faz para configurar aquelas situações em que, realmente, a importação se refere ao produto isolado, como, por exemplo, nos casos de garantia. Se assim não o fosse, tal decisão mostrar-se-ia totalmente incoerente, vez que, ao afirmar tratar de importação de mercadorias em conjunto, formando um sistema único de ar condicionado, não poderia jamais sequer conceber qualquer classificação fiscal que configurasse a importação das mesmas mercadorias em separado.

Definido isso, cabe analisar o alcance das manifestações seguintes, quais sejam, os Pareceres COANA nºs. 009 e 017.

Inconformada com a Decisão DIANA, a consulente solicitou à Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal a reconsideração da solução de consulta, cujo pedido foi encaminhado à COANA.

Assim, a Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro - COANA, em 18/05/2000, por meio do Parecer nº 009 (Anexo I - fls. 17/24), efetuou a revisão de ofício dos termos da Decisão DIANA nº 359, vez que os processos de consulta, por força de lei, são solucionados em única instância, não cabendo pedido de reconsideração.

Logo de pronto, o **Parecer COANA nº. 009/2000** assim expressa:

2. Em solução à consulta, foi emitida a DECISÃO DIANA/SRRF/7ª RF Nº 359/99, que enquadrava ambas mercadorias no código 8415.90.00 da TEC/TIPI(...)

(...)

8. Ora, no caso das mercadorias em questão, mesmo que elas tenham sido concebidas especialmente para serem utilizadas como parte de um aparelho de ar condicionado, devemos analisar primeiramente se estamos diante de artefatos que estejam compreendidos, especificamente, em alguma posição do Capítulo 84 ou 85.

9. Esse entendimento é esclarecido pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NESH, aprovadas pela Instrução Normativa nº. 123, de 22/10/98, as quais constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições do Sistema Harmonizado. Ao tratar dos produtos compreendidos na posição 8415, com relação às partes, as NESH exararam:

“Os elementos das máquinas e aparelhos de ar condicionado, apresentados separadamente, quer sejam ou não concebidos para serem reunidos num único corpo, classificam-se segundo as disposições da Nota 2 a)

da Seção XVI (posições 84.14, 84.18, 84.19, 84.21, 84.79, etc)''

(grifos não constantes do original)

O que se percebe aqui, portanto, é que, o Parecer COANA nº 009 reforma, sim, o entendimento da decisão DIANA nº 359, mas tão somente em relação aos casos em que aquela decisão indicou a classificação tarifária no código NCM 8415.90.00, ou seja, nos casos em que as unidades evaporadora e condensadora se mostrariam passíveis de se classificarem isoladamente.

Não tratou referido Parecer da reforma total do entendimento da classificação fiscal das mercadorias, ou seja, não abrangeu os casos em que as unidades condensadoras e evaporadoras se constituíam em partes de uma unidade funcional de aparelho de ar condicionado do tipo *split system*. Para esses casos, permaneceu vigendo a Decisão DIANA nº. 359, que indicou as classificações tarifárias nos códigos 8415.81.10 e 8415.82.10, tanto para as unidades evaporadoras quanto para as condensadores, dependendo, uma ou outra classificação, da capacidade ou não de inversão térmica.

Na mesma esteira está o Parecer COANA nº 017, de 08/11/2000 (Anexo I- fls. 25/34), que veio reformar o Parecer COANA nº. 009, conforme explicita:

2. Em solução à consulta, foi emitida a DECISÃO DIANA/SRRF/7ª RF Nº 359, de 1999, que enquadrava ambas as mercadorias no código 8415.90.00 da TEC/TIPI, cujas ementas são transcritas abaixo:

(...)

Tal Decisão foi revista de ofício e retificada pelo PARECER COANA Nº 09, de 2000, cujas ementas são abaixo reproduzidas:

(...)

Considerando que foi detectado um equívoco no citado Parecer, esta DINOM solicitou, em 07 de agosto de 2000, o retorno do Processo para que se pudesse efetuar novo exame do assunto. O Processo foi enviado a esta Coordenação para reanálise, em 14 de agosto de 2000.

(grifo não constante do original)

O Parecer que se destina à reforma de outro só diz respeito àquilo de que trata o parecer reformado, não lhe podendo ser dado alcance maior que este último. Assim, da mesma forma que o Parecer COANA nº. 009, o Parecer COANA nº 17 define, sim, nova classificação fiscal, porém abrange apenas os casos em que as unidades evaporadora e condensadora se mostrem passíveis de serem classificadas isoladamente, valendo relembrar como exemplos já citados, os casos de garantia, substituição ou reposição das mercadorias.

Assim, mesmo após proferido o Parecer COANA nº 17, permaneceu vigente a Decisão DIANA nº 359 quanto aos casos em que as mercadorias, apesar de importadas fracionadamente, em DI distintas, constituem-se em unidades condensadora e evaporadora separadas, mas concebidas para funcionar em conjunto, conectadas umas às outras, formando uma unidade funcional de condicionador de ar do tipo *split system*. Por tal razão é que o Parecer

COANA nº. 17, no item 2 acima transcrito, menciona tão somente a classificação indicada na Decisão DIANA nº código 8415.90.00, não havendo qualquer indicação das outras duas classificações fiscais que predita decisão indica, quais sejam, os códigos TEC/TIPI 8415.81.10 e 8415.8210.

Saliente-se que o posicionamento da Administração Pública, consubstanciado na decisão DIANA nº. 359, guarda consonância com as informações prestadas pela própria contribuinte, quando da formulação da consulta, visto que a consulente textualmente afirmou que a unidade condensadora importada era destinada a formar um aparelho de ar condicionado e que a função principal da unidade evaporadora era a climatização de ambiente através de conexão a uma condensadora.

Ultrapassada, portanto, a questão relativa ao alcance das sucessivas decisões exaradas no processo de consulta, que supostamente estariam a fundamentar a pretensão das recorrentes, passo, agora, à análise da classificação fiscal de acordo com as Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado da NBM/SH e com a Decisão DIANA nº. 359/1999, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Pela perfeita identidade de matéria, neste ponto, transcrevo voto por mim proferido nos autos do processo nº.11128.005200/00-01, Acórdão nº. , 301-33364, que tratou de matéria idêntica:

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 agrupamentos de mercadorias representadas por quatro dígitos numéricos; já 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 2a classifica, na mesma posição do artigo montado, o artigo completo ou acabado que se apresente desmontado ou por montar. De igual sorte, classificam-se por

esta regra os artigos incompletos ou inacabados apresentados por montar ou desmontados.

A classificação em exame é exemplo perfeito da aplicação dessa regra 2a, pois os produtos importados pelas autuadas, ao contrário do declarado pelas recorrentes, não são produtos isolados, mas unidades completas de aparelhos condicionadores de ar, só que desmontadas. Na verdade, a contribuinte fracionou as unidades de ar condicionado em partes distintas (unidades evaporadoras e unidades condensadoras) e estas foram incluídas em diferentes Declarações de Importação, com o intuito de dissimular a importação de um todo e simular a importação de componentes do todo.

A Fiscalização procedeu minucioso levantamento de todas as importações registradas no período de 01/01/2001 a 30/06/2005, identificando precisamente todos os modelos das mercadorias importadas e descrevendo as suas características, obtidas a partir dos manuais de usuário e catálogos de comercialização (fls. 427/506), no intuito de permitir a correta classificação fiscal de cada produto.

Demais disso, o levantamento fiscal (fls. 507/665) apontou a perfeita correspondência entre as quantidades de unidades condensadoras e de unidades evaporadoras de mesmos modelos que foram importadas, demonstrando, insofismavelmente, que a contribuinte importou aparelhos condicionadores de ar completos, e não peças isoladas, como declarado pela importadora.

Demonstrado que as importações eram de aparelhos condicionadores de ar, completos, do tipo split system, não há qualquer dificuldade em se proceder à codificação fiscal, aplicando-se ao caso às regras de interpretação 1ª e 2ª, 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 a mercadoria ser classificada na posição 3418 pretendida pelas recorrentes, 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. 1004

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

Regra Geral Complementar nº 1 (RGC-1) sobre a classificação em 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

8415.81.90 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.

Diante do exposto, conclui-se que a reclassificação fiscal feita de ofício para os aparelhos condicionadores de ar, completos, em ciclo reverso, tipo "Split System", modelo ASB12RCBCW/AOB12RSBC e ASB9RSACW/AOB9RNAC, importados pela impugnante, é procedente, pois, de acordo com normas legais de classificação fiscal, tais produtos classificam-se no código 8415.81.10, e em nem um outro lugar mais da Tabela.

Discutidas as questões comuns aos três recursos apresentados, passo agora à abordagem de algumas poucas questões peculiares que devem ser tratadas.

DA ATUAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DAS ALFÂNDEGAS (OMA)

A empresa Target alega que, por força da existência de reserva contra a classificação fiscal na importação de unidades de ar condicionado, *split system*, no Comitê do Sistema Harmonizado (CSH) da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), qualquer ato administrativo por parte da Receita Federal sobre o assunto deveria ficar suspenso até a conclusão de tal impasse, de cunho técnico e de âmbito mundial, de forma que não seria possível a autuação fiscal;

Em que pensam tais alegações, traduzem-se estas em mera opinião da recorrente, visto que não há amparo legal na sua pretensão de ver suspensa a atuação de toda a máquina administrativa alfandegária brasileira na espera de manifestação da OMA.

Isso porque a Organização Mundial de Aduanas (OMA) - cuja origem remonta do antigo Conselho de Cooperação Aduaneira - muito embora cuide das regras e procedimentos aduaneiros de âmbito mundial e tenha como função principal orientar o funcionamento das estruturas aduaneiras do mundo todo, não profere recomendações com

força cogente, devendo estas, para tanto, serem aprovadas pelas partes contratantes e expressamente aceitas.

Essa Organização tem a atribuição de fazer recomendações, visto ser organismo de conciliação na solução de divergências que possam surgir no que se refira à interpretação ou à aplicação das convenções firmadas entre os Estados Nacionais, de acordo com as disposições de cada convenção. As recomendações, entretanto, não são legalmente conectadas, mas as partes, em comum acordo, podem conformar-se a elas.

Outro ponto a se destacar é que uma parte contratante pode ou não adotar uma ou mais recomendações da OMA, concordando em colocá-la em prática somente se manifestar expressamente sua aquiescência. De modo contrário, a não aceitação da recomendação demonstra o interesse da parte na reserva de implementar, ela mesma, os objetivos da recomendação.

Deste modo, verifica-se que não há respaldo legal para atender o pleito da recorrente.

DA DESCARACTERIZAÇÃO DA FRAUDE E DA DECADÊNCIA

Por último, resta a apreciação do recurso de ofício quanto à desqualificação da multa de ofício aplicada, que teve seu percentual reduzido, de 150 para 75%, em razão de a autoridade julgadora *a quo* haver descaracterizado a ocorrência de fraude. Decorrente disso, aquela autoridade julgadora declarou a decadência parcial dos créditos tributários lançados, mantendo o lançamento somente em relação aos créditos referentes a fatos geradores ocorridos após de 02/09/2001.

Do exame dos elementos constantes dos autos, entendo não haver fundamentos suficientes para aplicação da multa agravada pretendida pela Fiscalização, prevista no inciso II do art. 80 da Lei nº. 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei 9.430/1996, c/c o art. 72 da mesma Lei nº. 4.502/64.

É fato que o processo de consulta teve andamento tumultuoso, em face do pedido de reconsideração apresentado pela contribuinte, que culminou em uma sucessão de infrutuosos pareceres da COANA. Entretanto, mesmo não havendo previsão legal para o pedido da interessada, tem-se que a formulação de pedido incabível não se constitui, por si só, em infração.

Demais disso, há que se ressaltar que os pareceres que se seguiram à Decisão DIANA e que levaram à alegada postergação do recolhimento dos créditos tributários decorreram do fato de a Administração entender necessária a revisão de seus próprios atos, e não do pedido formulado pela contribuinte.

Não vejo o processo de consulta como prova da materialização da alegada fraude. Não se pode firmar, com certo grau de certeza, a caracterização de dolo na simples apresentação da petição inicial do processo de consulta sem os requisitos mínimos necessários para a apreciação do pedido. É verdade que tal fato gerou intimação fiscal para esclarecimentos por parte da contribuinte, com o fim de melhor instruir o processo, mas tal situação não teve o condão de gerar controvérsia naqueles autos. Qualquer entendimento nesse sentido não passará de mera especulação, visto nada restar comprovado.

A decisão recorrida, ao decidir pela improcedência do lançamento no tocante à aplicação da multa qualificada e, como consequência, declarar a decadência em relação aos créditos tributários lançados referentes a fatos geradores ocorridos antes de 02/09/2001, assim o fez com base em razões muito bem fundamentadas, com as quais concordo integralmente, não merecendo quaisquer reparos. Ao contrário, por comungar do seu entendimento, e tendo em vista o princípio da economia processual, adoto referida decisão como fundamento deste voto, motivo pelo qual transcrevo excertos:

O fato de a importadora ter sido instada a retificar algumas DI's no curso dos despachos e continuar classificando as mercadorias de forma diferente, por si só, não implicaria em fraude. Até porque decisões tomadas pela fiscalização são passíveis de discussão e em se tratando de classificação de mercadorias admite-se a formulação de consulta, onde esta sim, terá um caráter obrigatório de cumprimento por parte da consulente. E foi exatamente o que fez a importadora. Apesar da fiscalização creditar ao processo de consulta a intenção dolosa, entendendo de forma diversa. Alega a autoridade fiscal que o processo foi formulado de forma tumultuosa para promover evasão fiscal e protelar a ação fiscal. Não procedem estes argumentos. Primeiro, porque se fosse decidido contrariamente aos interesses da importadora ela teria que recolher as diferenças devidas, muito embora sem aplicação de penalidades desde a formulação da consulta até trinta dias da ciência da solução. Mas isto não poderia caracterizar fraude ou dolo até porque a lei concede este benefício ao consulente. E a protelação de ação fiscal para a defesa dos interesses da Fazenda Nacional também não se configurou pois desde a primeira decisão que se deu em 28/12/1999 a fiscalização estaria apta a exigir os tributos na forma da solução de consulta. Mesmo com a última reforma através do Parecer COANA nº 17/2000 datado de 08/11/2000, a autoridade aduaneira iniciou uma fiscalização ampla somente em 22/12/2005 (MPF de fls. 01), abrangendo importações feitas desde 1999,

Por mais que não se possa negar que a importadora vinha sistematicamente utilizando indevidamente a solução de consulta para ampará-la nas classificações tarifárias daquelas unidades, não posso entender isso como fraude. Isto porque a sucessão de reforma das soluções de consulta poderia levar à dúvida quanto ao alcance das mesmas. E em havendo dúvida, ou no mínimo uma remota possibilidade, é óbvio que a importadora, assim como qualquer contribuinte, optaria pela interpretação mais benéfica. Ainda mais que no último Parecer, que se encontra vigente, não houve referência expressa quanto à classificação do aparelho de ar condicionado nem tampouco à regra de interpretação aplicável. Por isso entendo plausível que possa ter ocorrido dúvida ou erro de interpretação do alcance do parecer, optando por aquela que lhe fosse mais favorável. De qualquer forma a divergência de entendimentos foi levada a efeito com a autuação e o estabelecimento do contraditório.

Desta forma, por descaracterizar a fraude, outro efeito surge: a não aplicação do art. 173 da Lei 5.172/1966 (Código Tributário

Nacional – CTN) e sim do art. 150, § 4.º, quanto à decadência da constituição do crédito tributário. Assim o início da contagem do prazo decadencial se dá a partir da data do fato gerador, assim entendido a data do registro da declaração de importação.

De acordo com as fls. 720 e 726, as ciências dos autos de infração se deram em 02 e 04/09/2006 para a empresa Target (sujeito passivo) e United Electric Appliances (responsável solidária), respectivamente, impondo a decadência dos créditos tributários constituídos referentes aos fatos geradores anteriores à 02 de setembro de 2001.

Assim, por entender não restar caracterizada a fraude pretendida pela autoridade autuante, mantenho a desqualificação da multa de ofício aplicada, declarando a conseqüente decadência dos créditos lançados referentes a fatos geradores ocorridos em data anterior a 02/09/2001.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso de ofício e ao recurso voluntário apresentado pela empresa Target Importação, Exportação e Representações Ltda. Quanto ao recurso voluntário apresentado pela empresa United Electric Appliances Indústria e Comércio Ltda, **DOU PROVIMENTO PARCIAL**, para manter a desqualificação da multa de ofício, reduzindo o seu percentual de 150 para 75%, e declarar decadentes os créditos tributários lançados relativos a fatos geradores ocorridos antes de 02/09/2001.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres
Irene Souza da Trindade Torres

Declaração de Voto

Procedimento
RECURSO Voluntário
Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda

Em que pesem os doutos fundamentos expendidos pela Ilustre Conselheira relatora, e, com todas as vênias, entendo que eles não merecem prosperar.

Com efeito, no meu entendimento, a fim de se dirimir corretamente a presente controvérsia, faz-se mister discorrer inicialmente, com detalhes, sobre as consultas e respectivas respostas emanadas da Administração Pública, na medida em que tais manifestações foram determinantes na formulação da exigência fiscal.

De acordo com a ordem cronológica dos fatos, verifica-se que em 26/10/1999 a contribuinte formulou consulta perante a Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região (12466.002683/99-28), indagando, especificamente, o seguinte, *verbis*:

9.1 - É correta a classificação técnica do material denominado 'unidade condensadora' no código NCM 8418.61.10?

9.2 - É correta a classificação técnica do material denominado 'unidade evaporadora' no código NCM 8418.99.00 EX01?

9.3 - Caso sejam negativas as respostas aos quesitos 9.1 e 9.2, qual a classificação tarifária correta para tais mercadorias?

Importante destacar, portanto, *ab initio*, que a consulta formulada teve como objeto as unidades condensadora e evaporadora, separadamente.

Em resposta à consulta formulada foi proferida a Decisão DIANA/SRRF/7ª RF nº 359, de 28/12/1999, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ementa:

1) Código TEC/TIPI 8415.81.10

Mercadoria: Aparelho condicionador de ar constituído por uma unidade condensadora e uma unidade evaporadora separadas e conectadas por meio de dutos e cabos, com capacidade inferior a 30.000 frigorias/hora, contendo função de inversão do ciclo térmico (calefação do ambiente).

2) Código TEC/TIPI 8415.82.10

Mercadoria: Aparelho condicionador de ar constituído por uma unidade condensadora e uma unidade evaporadora separadas e conectadas por meio de dutos e cabos, com capacidade inferior a 30.000 frigorias/hora, não contendo função de inversão do ciclo térmico (calefação do ambiente).

3) Código TEC/TIPI 8415.90.00

Mercadoria: Unidade evaporadora de aparelho condicionador de ar, apresentada isoladamente.

4) Código TEC/TIPI 8415.90.00

Mercadoria: Unidade condensadora de aparelho condicionador de ar, apresentada isoladamente.

Dispositivos legais:

RGI 1ª, RGI 2 A, RGI-6ª, Nota 4 da Seção XVI da TEC – Decreto nº 2376/97 e da TIPI – Decreto nº 2.092/96. (grifos no original, destaques nossos)

Referida decisão apresentou os seguintes "Fundamentos Legais" e "Conclusão", *verbis*:

FUNDAMENTOS LEGAIS

2. As mercadorias objeto da consulta consistem em unidades condensadora e evaporadora separadas, concebidas para funcionar em conjunto, conectadas por dutos e cabos, constituindo assim um aparelho condicionador de ar ambiente. O projeto de tal aparelho prevê a colocação da unidade evaporadora no interior do ambiente a ter a atmosfera modificada, situando-se a unidade condensadora no exterior. Trata-se, assim de uma única máquina, composta por dois elementos separados e interconectados, do tipo de que trata a Nota 4 da Seção XVI da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, desempenhando função perfeitamente definida e classificada no código TEC/TIPI 8415.81.10, se for capaz de aquecer o ambiente mediante inversão do ciclo térmico, ou no código TEC/TIPI 84.15.82.10, se não apresentar essa capacidade.
3. Tais serão as classificações cabíveis para os aparelhos de ar condicionados compostos pela unidade condensadora e pela unidade evaporadora apresentadas simultaneamente, ainda que desmontadas, e ainda que incompletas (sem, por exemplo, o motor elétrico, o compressor ou o ventilador), por aplicação da Regra Geral de Interpretação 2 A do Sistema Harmonizado.
4. Outro, entretanto, será o caso da classificação quer da unidade condensadora, quer da unidade evaporadora, quando se apresente isoladamente. Nenhuma das duas, apresentada separadamente, conserva a característica essencial da máquina completa, como exige a aplicação da Regra Geral de Interpretação já citada. Por essa razão, qualquer das duas unidades, quando apresentada isoladamente, deverá classificar-se como parte de aparelho condicionador de ar, no código TEC/TIPI 8415.90.00.
5. Ressalte-se ainda, para melhor esclarecimento, que a maior parte dos elementos constituintes de qualquer das duas unidades (isto é, serpentinas, motores, compressores, órgãos de comando, ventiladores), quando também apresentados isoladamente, têm classificações próprias que não são objeto da presente consulta.

CONCLUSÃO

6. Considerando as características dos produtos, proponho que seja a consulente orientada a adotar os códigos TEC/TIPI 8415.81.10 ou 84.15.82.10, para a classificação dos aparelhos de condicionamento de ar, constituídos pela unidade evaporadora e pela unidade condensadora apresentadas simultaneamente, conforme tenham ou não, respectivamente, a capacidade de aquecimento do ambiente pela inversão do ciclo térmico, adotando ainda o código TEC/TIPI 8415.90.00 para a classificação de qualquer das duas unidades apresentada separadamente, tudo na conformidade dos Decretos números 2376/97 e 2.092/96. (grifos e destaques nossos)

A COANA, em seguida, procedeu à revisão de ofício da Decisão DIANA/SRRF/7ª RF, reformando a referida decisão através do Parecer COANA nº 009, de 18/05/2000.

A ementa do Parecer COANA nº 009 é a seguinte:

Assunto: Classificação de Mercadorias

(Reforma a Decisão DIANA/SRRF/7ª N.º 359, DE 28.12.99)

Código TIPI/TEC Mercadoria

8418.99.00 Unidade Evaporadora para Sistema de Ar-condicionado, apresentada com motor de ventilação e ventilador.

8418.69.99 Unidade Condensadora para Sistema de Ar-condicionado, apresentada com compressor, motor de ventilação e ventilador

Dispositivos legais:

Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI, 1ª e 6ª (textos da Nota 2 “a” da Seção XVI, da posição 8418, das subposições 8418.6, 8418.69, 8418.9 e 8418.99) conjugadas com a RGC-1, todas da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 1996 e da TEC, aprovada pelo Decreto nº 2.376, de 1997

Da ementa acima transcrita já se é possível inferir, nitidamente, que a decisão proferida pela COANA na revisão de ofício tratou apenas de duas mercadorias, quais sejam, das unidades condensadora e evaporadora.

Tal entendimento é corroborado pelos próprios termos da decisão, contidos nos seus “Fundamentos Legais”, *verbis*:

FUNDAMENTOS LEGAIS

5. Primeiramente cabe esclarecer que, por força do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os Processos de Consulta são solucionados em instância única, não cabendo qualquer recurso, seja por parte do contribuinte ou da autoridade julgadora. Porém, conforme o parágrafo primeiro do art. 50 da Lei nº 9.430, de 1996, conjugado com o art. 8º da IN SRF nº 02, de 9 de janeiro de 1997, com a redação dada pela IN SRF nº 83, de 31 de outubro de 1997, a COANA pode alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos de consulta relativas à classificação de mercadorias. É nessa óptica que o presente será reanalisado.

6. A referida Decisão também tratou de mais duas mercadorias que não serão consideradas por esta Divisão por não terem sido objeto de consulta, quais sejam:

- aparelho condicionador de ar constituído por uma unidade condensadora e uma unidade evaporadora separadas e conectadas por meio de dutos e cabos, com capacidade inferior a 30.000 frigorias/hora, contendo função de inversão do ciclo térmico (calefação do ambiente) e

- aparelho condicionador de ar constituído por uma unidade condensadora e uma unidade evaporadora separadas e conectadas por meio de dutos e cabos, com capacidade inferior a 30.000 frigorias/hora, não contendo função de inversão do ciclo térmico (calefação do ambiente).

(...)

15. Dessa forma, a unidade evaporadora em tela classifica-se no código 8418.99.00 de acordo com as RGI 1ª e 6ª (Textos da Nota 2 "a" da Seção XVI, da posição 8418 e das subposições 8418.9 e 8418.99), combinadas com a RGC-1 da TEC/TIPI. Na TIPI em vigor, essa unidade se enquadra no "Ex" 01 do mesmo código.

(...)

20. Portanto, a unidade condensadora em tela classifica-se no código 8418.69.90 de acordo com as RGI 1ª e 6ª (Textos da Nota 2 "a" da Seção XVI, da posição 8418 e das subposições 8418.6 e 8418.69), combinadas com a RGC-1 da TEC/TIPI. Na TIPI vigente, essa unidade enquadra-se no "Ex" 02 do mesmo código.

21. Classificadas as mercadorias quando se apresentam separadamente, um outro problema que se depara é que tais partes irão constituir um sistema de ar-condicionado. Podemos classificá-las como aparelhos de ar-condicionado? Os argumentos anteriores esclarecem que não. A título de subsídio, as Notas Explicativas da Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira – NENCCA que vigorou anteriormente ao Sistema Harmonizado esclarecia:

"Partes e peças separadas;

os elementos dos grupos para condicionamento de ar que se apresentem a DESPACHO SEPARADAMENTE, mesmo que se DESTINEM A SER REUNIDOS NUM ÚNICO CORPO, devem classificar-se consoante as disposições da Nota 2 a) da Seção XVI."

22. Observa-se que, para efeitos de classificação fiscal de mercadorias, estamos diante de partes de aparelhos ou de sistemas de ar-condicionado da posição 8418 e não de aparelhos de ar-condicionado.

Neste ponto verifica-se a primeira incongruência no v. acórdão recorrido, que, por sua vez, foi acolhida na fundamentação do v. voto proferido pela Ilustre Conselheira relatora: a classificação cristalizada no bojo da decisão proferida pela COANA foi apenas das unidades condensadora e evaporadora separadamente.

Com efeito, partiu-se da premissa, no v. acórdão recorrido, que a decisão contida no Parecer COANA nº 009 alterou a classificação dos equipamentos apresentados isoladamente, mantendo a classificação do aparelho condicionador de ar composto das duas unidades, nos termos da Decisão DIANA nº 359/99.

Todavia, conforme se verifica da transcrição acima, em nenhum momento se apontou que a classificação para o aparelho condicionador de ar composto por duas unidades estava mantida. Ao revés, o que resta patente, inclusive do seguinte excerto, retirado da mencionada transcrição e ora repetido, é que o aparelho condicionador de ar composto por duas unidades não foi objeto de consulta:

6. A referida Decisão também tratou de mais duas mercadorias que não serão consideradas por esta Divisão por não terem sido objeto de consulta, quais sejam:

- aparelho condicionador de ar constituído por uma unidade condensadora e uma unidade evaporadora separadas e conectadas por meio de dutos e cabos, com capacidade inferior a 30.000 frigorias/hora, contendo função de inversão do ciclo térmico (calefação do ambiente) e

- aparelho condicionador de ar constituído por uma unidade condensadora e uma unidade evaporadora separadas e conectadas por meio de dutos e cabos, com capacidade inferior a 30.000 frigorias/hora, não contendo função de inversão do ciclo térmico (calefação do ambiente).

Ou seja, em nenhum momento, consoante a decisão contida no Parecer COANA nº 009, pode-se inferir que houve classificação do aparelho de ar condicionado composto por duas unidades. Respondeu-se à consulta, apenas, quanto aos elementos separados.

Por conseguinte, a própria fiscalização, tal qual a Colenda DRJ, incorreu em erro, porquanto não se pode aduzir que a "Decisão da DIANA/SRRF/7ª RF nº 359/99 não foi reformada no tocante à classificação dos aparelhos de ar condicionado formado por ambas unidades", visto que a COANA, nos termos da decisão supra mencionada, reformou a Decisão DIANA nº 359/99 e explicitou que deixava de tratar da classificação dos aparelhos condicionadores de ar constituídos por uma unidade condensadora e uma unidade evaporadora simplesmente porque tais aparelhos não foram objeto de consulta.

Fato, portanto, é que a COANA reformou a Decisão DIANA nº 359/99 e deixou claro que os aparelhos condicionadores de ar constituídos por uma unidade condensadora e uma unidade evaporadora não foram objeto de consulta.

Assim, não se afigura legítima qualquer inferência ou conclusão baseada na premissa de que houve classificação do ar condicionado composto pelas unidades condensadora e evaporadora.

Da mesma forma, *data maxima venia*, não me parece correto se afirmar que *interpretando-se aquela decisão em seu todo* (no caso, a Decisão DIANA nº 359/99), e *não em termos apartados, conforme procedem as recorrentes*, verifica-se que a DIANA, ao manifestar-se quanto à possibilidade de classificação tarifária das mercadorias em separado, no código

8415.90.00, assim se expressou para abranger tão somente aquelas unidades importadas a título de reposição ou substituição, ou, ainda, conforme exemplificou a autoridade julgadora a quo, para compor uma unidade funcional com outras peças nacionais. Outro entendimento diferente deste tornaria incongruente a decisão proferida, que fugiria de qualquer mínima manifestação lógica de raciocínio.

Deveras, em nenhum momento tratou-se, nas decisões proferidas em razão da consulta formulada, em importação de unidades funcionais, em peças importadas a título de reposição ou substituição, ou mesmo em peças para compor unidades funcionais com outras peças nacionais.

Não se afigura possível afirmar, portanto, que o entendimento da Decisão DIANA nº 359 foi mantido quanto às importações em que as unidades condensadoras e evaporadoras se constituíam em unidades funcionais, visto que o Parecer COANA nº 009 foi explícito no sentido de reformar a referida Decisão DIANA e que, além disso, as consideradas "unidades funcionais" não foram consideradas por esta Divisão por não terem sido objeto de consulta.

Em outras palavras, a Decisão DIANA nº 359 foi completamente reformada e em nada se manteve vigente.

O Parecer COANA nº 017, de 08/11/2000, ao seu turno, nada alterou quanto à reforma da Decisão DIANA nº 359, conforme se pode depreender da sua Conclusão, *verbis*:

24. Portanto, a Unidade Evaporadora para Sistema de Ar-condicionado, apresentada com motor de ventilação e ventilador classifica-se no código 8415.82.10 de acordo com a RGI 1ª e 6ª (textos da posição 8415 e da subposição 8415.82) combinadas com a RGC-1 (texto do item 8415.82.10) da TEC/TIPI.

25. Já a Unidade Condensadora para Sistema de Ar-condicionado, apresentada com compressor, motor de ventilação e ventilador classifica-se no código 8418.69.90 de acordo com a RGI 1ª e 6ª (textos da posição 8418 e da subposição 8418.69) combinadas com a RGC-1 da TEC/TIPI, sendo que na TIPI vigente, essa unidade se enquadra no "Ex" 02 do mesmo código.

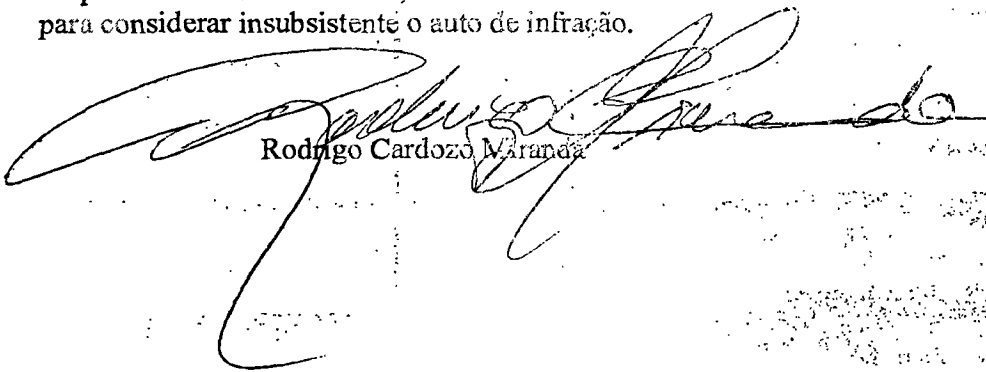
26. Tendo em vista as informações constantes no relatório e com base nos fundamentos legais acima, proponho que sejam reformados o Parecer COANA nº 09, de 2000, e a Decisão DIANA/SRRF/7ª RF nº 359, de 1999, orientando a interessada a adotar para os produtos em consulta os códigos descritos nos parágrafos anteriores, da TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 1996, e da TEC, aprovada pelo Decreto nº 2.736, de 1997. (grifos e destaques nossos)

Portanto, indubitável que a decisão que prevaleceu no processo de consulta foi no sentido de que as unidades evaporadora e condensadora podem ser classificadas separadamente (respectivamente, nos termos do Parecer COANA nº 17/2000, nos códigos NCM 8415.82.10 e 8418.69.90), e que, além disso, as unidades funcionais de aparelhos de ar-condicionado, que tenham ou não capacidade de inversão de ciclo térmico, não foram tratadas no bojo do respectivo processo porque não foram objeto da consulta formulada.

Por outro lado, e até mesmo em razão de ter sido ventilado no curso do processo, é de se destacar que a OMA reconheceu a possibilidade de classificação das unidades condensadora e evaporadora de forma separada, conforme se verifica pelo contido no anexo da Instrução Normativa RFB nº 873, de 26/08/2008, que aprovou o texto dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da OMA.

Não se afigura legítimo, destarte, exigir do contribuinte classificação diversa daquela apontada no processo de consulta.

Assim, em face de todo o exposto, e com todas as vênias aos que comungam de posicionamento contrário, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para considerar insubsistente o auto de infração.



Rodrigo Cardozo Miranda