



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

Processo n° 12709.000040/2002-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.441 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2016
Matéria Classificação de Mercadorias
Recorrente Batz Lightweight Systems do Brasil Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 26/12/2001

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. UNIDADE FUNCIONAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Restando comprovado nos autos que os diferentes tipos de máquinas e aparelhos importados não se enquadram no conceito de unidade funcional, estabelecido na Nota 4 da Seção de XVI da Nomenclatura, cada máquina segue seu próprio regime de classificação fiscal.

MULTA PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Aplica-se a multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada de maneira incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

FALTA DE FATURA. PENALIDADE.

É cabível a aplicação de multa regulamentar quando inexistente fatura comercial relativa a determinados itens efetivamente importados.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Carlos Augusto Daniel Neto. Designado o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente e redator designado.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antonio Carlos Atulim (Presidente), Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão de primeira instância que considerou procedente o lançamento do Imposto de Importação - II, Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, multa de controle administrativo das importações, multa proporcional ao valor aduaneiro e multa por inexistência de fatura comercial, por entender a autoridade fiscal que houve **erro na classificação fiscal** adotada pela contribuinte para importação de diversas máquinas na posição NCM 8479.89.99 (referente a outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria), por não se tratarem de corpo único.

O Auto de Infração lavrado descreve as seguintes infrações:

- i) a classificação adotada pela recorrente está incorreta, de acordo com o Laudo Técnico;*
- ii) deveriam ter sido utilizados os códigos: 8467.11.90 (adição 001), 8479.89.11 (adição 002), 9031.80.90 (adições 003 e 004), 8479.90.90 (adição 005) e 7415.29.00 (adição 006);*
- iii) não houve recolhimento dos tributos (II e IPI) das adições 005 e 006, códigos 8479.90.90 e 7415.29.00, respectivamente;*
- iv) foram lançados os valores de II e IPI (adições 005 e 006) e a respectiva multa de 75% (art. 44, I, Lei 9430/96);*
- v) foi lançada multa decorrente de importação desamparada de guia de importação ou documento equivalente (multa do controle administrativo);*
- vi) foi lançada multa por inexistência de fatura comercial (multa regulamentar II);*
- vii) foi lançada multa decorrente da classificação errada da mercadoria (multa isolada) (art. 84, I, da Medida Provisória 2158-35).*

Para relatar o processo, socorremo-nos ao relator André Suaki dos Santos, para transcrever o Relatório proferido em sede de decisão na primeira instância:

A empresa acima qualificada importou, por meio da Declaração de Importação (DI) nº 01/1240613-5, registrada em 26/12/2001 (fls. 23 a 26), a mercadoria descrita como "Estação de montagem, rebitadora e provadora para suporte de montagem do Frontend PQ24, composto de: 03 unid. *Einzelnietplätze* – local para rebitar individual; 01 unid. *Einzelnietplatz* – local para rebitar individual; 02 unid. *Biegevorrichtung* – dispositivo para dobrar; 01 unid. *Prüfvorrichtung* – dispositivo de teste; 01 unid. *Erweiterung Handmontageplätze* – local para montagem manual; 01 jogo *Einbauwerkzeuge* – ferramentas intercambiáveis",

classificando o conjunto no código NCM 8479.89.99, referente a outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria.

Por ocasião da verificação física das mercadorias, foi solicitada a emissão de • Laudo Técnico (fls. 32 e 33), que resultou na juntada do documento de fls. 34 a 44, elaborado pelo Engenheiro Mecânico Guilherme Pianovski Júnior (CREA 18.160-D PR).

Com base nas informações constantes do retrocitado Laudo Pericial, *a fiscalização concluiu não se tratar a mercadoria de uma unidade funcional*, devendo cada um de seus componentes seguir seu próprio regime de classificação, conforme detalhado a seguir:

- 08 rebiteiras manuais, individuais, marca Bollhoff P803 com acionamento pneumático: código NCM 8467.11.90;
- 01 prensa hidráulica vertical, automática, para aplicar ilhoses metálicas em peças plásticas para veículos, através de conformação, com controlador programável, n° série 1342/1: código NCM 8479.89.11;
- 01 aparelho para inspeção automática do posicionamento de rebites e ilhoses metálicas com o fim de verificar se todos os rebites e ilhoses foram colocados na peça plástica (parte/peça de veículos), nó série 1342/5: código NCM 9031.80.90;
- 01 aparelho composto de uma mesa e dispositivos emissores de luz, que tem por função principal indicar ao operador da rebiteira manual em quais furos ele deve colocar os rebites, n° série 1342/4: código NCM 9031.80.90;
- 01 jogo de dispositivos/partes e peças de prensa: código NCM 8479.90.90;
- 06 sacos plásticos com ilhoses e rebites avulsos: código NCM 7415.29.00.

Em consequência, foram lavrados os Autos de Infração de fls. 01 a 07, 12 a 14 e 18 a 20, integrado pelos demonstrativos de fls. 08 a 11, 15, 16 e 21, onde se exige da contribuinte as quantias de R\$ 68,67, a título de Imposto de Importação (II), acrescida de multa de ofício, R\$ 45,28, relativamente a Imposto sobre Produtos Industrializados (IP1), R\$ 125.979,89, referente a multa do controle administrativo das importações (mercadoria importada ao desamparo de Licença de Importação ou documento equivalente), R\$ 4.194,22, a título de multa proporcional ao valor aduaneiro (mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM), e 11\$ 6,87, referente a multa por inexistência de Fatura Comercial (produtos: 01 jogo de dispositivos/partes e peças de prensa e 06 sacos de ilhoses e rebites avulsos).

Cientificada da autuação, a interessada protocolizou a defesa de fls. 59 a 64, acompanhada dos documentos de fls. 65 a 94, alegando, em síntese, que:

- o Laudo Técnico que embasou a autuação se encontra prejudicado, uma vez que não esclarece de forma incisiva se o produto analisado se trata de uma estação de montagem, rebiteadora e provadora para suporte de montagem do Frontend PQ24 (suporte plástico para radiador e faróis do automóvel VW Polo PQ24), pois tal quesito não foi formulado pelo fisco;

- o conjunto em questão é de fato uma linha de montagem com a finalidade de aplicar rebites e ilhoses no referido suporte plástico, conforme explanação detalhada, às fls. 60 e 61, de como funciona tal sistema, composto por dispositivo automático de aplicação de rebites e dobragem de orelhas, primeira bancada rebitadora, segunda bancada rebitadora, terceira bancada rebitadora e bancada provadora;

- junta as fotografias de fls. 65 a 74, relativas aos vários itens do que seria a estação de montagem, para melhor compreensão da sua tese; - os aparelhos importados possuem uma função bem definida, que é a de "aplicar rebites em peças plásticas", estando correta, portanto, a classificação fiscal adotada para a combinação de máquinas, nos termos da Nota 4 da Seção XVI da NCM/SH;

- como exemplo de aplicação da citada Nota, cita o "Ex" tarifário nº 347, estabelecido pela Resolução Camex nº 1, de 24/01/2002, em que as máquinas ali relacionadas têm a função bem determinada de "aplicar revestimentos em comprimidos e outros núcleos", classificando-se o conjunto no código NCM 8479.89.99; - mesmo que o reenquadramento tarifário fosse procedente, não seria cabível a multa prevista no art. 526, inciso II, do Regulamento Aduaneiro, visto que a linha de montagem foi corretamente descrita, aplicando-se ao caso o disposto no Ato Declaratório • Normativo COSIT nº 12/1997.

Por entender que não se encontravam reunidos todos os elementos necessários a formar convicção acerca da matéria, e considerando os questionamentos da empresa em relação ao Laudo Pericial que norteou o feito fiscal, a autoridade julgadora determinou a realização de diligência (fls. 100 e 101) a fim de que técnico credenciado junto à Secretaria da Receita Federal respondesse aos quesitos elencados, visando a uma melhor identificação do produto importado.

Em atendimento ao solicitado, o assistente designado — Engenheiro Mecânico Guilherme Pianovski Júnior - elaborou a Laudo Técnico de fls. 107 a 116.

Ciente do resultado da diligência (fl. 120), a contribuinte não apresentou aditamento à sua impugnação inicial (fl. 121).

Diante da Impugnação apresentada pela contribuinte, a DRJ— Florianópolis/SC proferiu Acórdão considerando o lançamento procedente, nos seguintes termos:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 26/12/2001

Ementa: CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO DE UNIDADE FUNCIONAL.

Restando demonstrado nos autos que os diferentes tipos de máquinas e aparelhos importados não se enquadram no conceito de unidade funcional, deve cada um dos componentes seguir seu regime próprio de classificação fiscal.

Ementa: FALTA DE LICENÇA DE IMPORTAÇÃO. PENALIDADE.

Aplica-se a multa por falta de LI nas importações sujeitas a Licenciamento Automático e não Automático quando o importador, além de classificar erroneamente a mercadoria, descreve-a de forma imprecisa, impedindo a sua adequada identificação.

MULTA PROPORCIONAL AO VALOR ADUANEIRO DA MERCADORIA.

Aplica-se a multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada de maneira incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

FALTA DE FATURA. PENALIDADE.

É cabível a aplicação de multa regulamentar quando inexistente fatura comercial relativa a determinados itens efetivamente importados.

Lançamento Procedente.”

Intimada da decisão, em 09/05/2006, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 08/06/2006, alegando que:

a) registrou a DI de nº: 01/1240613-5 e classificou a mercadoria a ser importada no código NCM 8479.89.99, referente a "outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria", de acordo com a Nota 4 da seção XVI da NESH, tendo em vista que as máquinas desempenham a função de aplicar rebites e ilhoses em peças plásticas, ou seja, possuem função específica;

b) a combinação de máquinas, a qual é uma estação de montagem rebitor e provadora para suporte de montagem do FRONTEND PQ24 (peça plástica), efetua suas operações de forma seqüencial, portanto, trata-se de uma linha de montagem completa, indissociável de suas partes, e por mais que possa parecer não são, nem serão utilizadas separadamente;

c) as ferramentas intercambiáveis (as rebidadeiras manuais) ficam fixas nas mesas que são os locais para rebitar, e só são ali utilizadas, não sendo utilizadas em outros locais da fábrica, portanto devem seguir a classificação fiscal das máquinas;

d) a multa por falta de LI, do art. 526, II do RA, é indevida tendo em vista que a classificação fiscal adota é a correta;

e) tanto a classificação fiscal da mercadoria na DI quanto a nova classificação exigida pela fiscalização tem a incidência das mesmas alíquotas de impostos, o que prova que a recorrente não tentou se beneficiar de alíquotas menores no momento de classificar a mercadoria, tanto que os valores lançados a título de II e IPI foram irrisórios;

f) o próprio acórdão proferido pela DRJ expõe que a recorrente não agiu de má-fé para se furtar do recolhimento de tributos;

g) a fiscalização aplicou multa do artigo 84, I da MP 2.158-35 referente a classificação incorreta na NCM/TEC de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria, sendo assim não é razoável aplicar duas multas em razão do mesmo fato;

Analisando o Recurso Voluntário do Contribuinte, o Cons. Luiz Roberto Domingo verificou que havia nos autos às fls.89/91 cópia de decisão liminar em Agravo de Instrumento de nº: 2002.04.01.002290-6, garantindo a liberação das mercadorias, entretanto, não estava acompanhado nenhum documento pertinente ao Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente.

Diante disto, resolveu o Colegiado pela conversão do julgamento em diligência, para que fossem apresentados as principais peças processuais do referido Mandado de Segurança (fls.220-272).

Analisando a documentação acostada em cumprimento de diligência, verifica-se que o Mandado de Segurança (fls.237-238) não possui correspondência com as questões de mérito discutidas nesse processo administrativo, versando exclusivamente sobre a liberação dos produtos retidos no Posto Fiscal - frisando inclusive o impetrante que ficaria "ressalvado à autoridade coatora o direito de cobrar o que entende devido, se e quando exigível for, através do procedimento próprio e legal". Dessa forma, concluiu-se que o Mandado de Segurança existente não obsta o prosseguimento deste feito em nenhuma de suas questões.

Todavia, converteu-se o julgamento em nova diligência para realização de perícia técnica com o objetivo de dirimir as questões formuladas na Resolução, facultando às partes envolvidas, em 30 dias, efetuarem novos quesitos, antes da elaboração do laudo, e se manifestarem, no prazo de 30 dias, sobre as conclusões do laudo técnico.

Tal fato se deu em razão dos quesitos elaborados para o Laudo Técnico apresentado nos autos passarem ao largo de questões relevantes à verificação da existência ou não de uma linha de produção composta por diversas máquinas para realizar conjuntamente uma função bem determinada.

O contribuinte foi intimado para realização da perícia técnica e não se manifestou tempestivamente, conforme despacho de fls.315

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

O cerne da controvérsia reside na correção ou não da classificação fiscal adotada pelo contribuinte na DI nº 01/1240613-5 (fls.23-26), consignadas como:

"Estação de montagem, rebitoradora e provadora para suporte de montagem do Frontend PQ24, composto de: 03 unid. Einzelnielplätze – local para rebitor individual; 01 unid. Einzelnielplatz – local para rebitor individual; 02 unid. Biegevorrichtung – dispositivo para dobrar; 01 unid. Prüfvorrichtung – dispositivo de teste; 01 unid. Erweiterung Handmontageplätze – local para montagem manual; 01 jogo Einbauwerkzeuge – ferramentas intercambiáveis", classificando o conjunto no código NCM 8479.89.99, referente a outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria.

Por entender que os aparelhos importados possuem uma função bem definida (montagem, rebitoradora e provadora para suporte de montagem do *Frontend* PQ24), a Recorrente enquadrou o conjunto no código NCM 8479.89.99, referente a outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria.

Vejam, inicialmente, a descrição da atividade desempenhada pelo conjunto de equipamentos, conforme descrição de fls.168-170:

Primeiramente são colocados 06 rebites do tipo oval na peça plástica através do dispositivo automático de aplicação de rebites e dobragem de orelhas, (Foto 2), que é montada sobre uma bancada de alumínio e é composta por 6 cilindros hidráulicos que aplicam os rebites em uma única operação de

forma automática, sendo que o operador atua apenas na colocação da peça plástica no dispositivo de apoio e na colocação dos rebites nos eixos de rebiteagem, em seguida a mesma máquina através de dois dispositivos de dobragem (Foto 3), efetua, também automaticamente, urna deformação(dobragem leve)

de 3 graus nas orelhas esquerda e direita da peça (Foto 4), com a finalidade de adequar o ângulo da orelha da peça ao restante da carroceria do veículo.

- A peça a seguir é retirada manualmente da dispositivo automático de aplicação de rebites e dobragem de orelhas e passada para a próxima etapa, ou seja, a peça é colocada na primeira bancada rebitadora (Foto 5) onde serão colocados mais 09 rebites de 06 mm.

Essa operação é efetuada de forma manual. Trata-se de uma bancada de alumínio que composta por um dispositivo de apoio para a peça sistema de iluminação com luz fria e um sistema de iluminação temporizado composto por dispositivos emissores de luz que são montados, cada um em urna posição, com o objetivo de indicar ao operário o local onde devem ser aplicados os rebites (Foto 6) Essa aplicação é toda feita manualmente com auxílio de uma rebiteadeira manual de acionamento pneumático.

- A peça a seguir é retirada manualmente e passada a segunda bancada rebitadora (Foto 7) que efetuará um trabalho semelhante ao da bancada anterior só que aplicando 06 rebites de 06 mm, mais 04 rebites de 05 mm. O sistema de iluminação de luz fria e o sistema de iluminação temporizado com dispositivos emissores de luz também está presente nesta bancada, só que o sistema emissor de luz está colocado em posições diferente do da primeira bancada, pois, os rebites colocados nesta etapa serão aplicados em locais diferentes dos primeiros, na mesma peça, também de forma manual e com o auxílio de urna rebiteadeira manual de acionamento pneumático.

- A peça é novamente retirada e passada a terceira bancada rebitadora (Foto 8) que dispõe dos mesmo equipamentos das bancadas anteriores, só que novamente o sistema de iluminação temporizado emissor de luz está colocado em posições diferentes das duas anteriores pois nesta etapa serão colocados 04 rebites de 05 mm, de forma a terminar a fase de rebiteagem da peça plástica.

- A peça é novamente retirada manualmente e transferida para a bancada provadora (Foto 9), também de alumínio, contendo um dispositivo de apoio (Foto 10) para a peça plástica no qual se encontram instalados sensores magnéticos que atuam na presença de metais, ou seja, quando a peça acabada é colocada nesta última bancada, a mesma registra, no painel existente, se todos os rebites foram corretamente aplicados, caso contrário, o painel indicará através de luzes em quais locais da peça está faltando o rebite.

Se nenhuma lâmpada acender significa que a peça está perfeita e não precisa ser retrabalhada. Esse equipamento é bastante simples pois apenas detecta o metal dos rebites, ou seja, não se

trata de um equipamento sofisticado de controle ou medida como se faz crer pela classificação apontada pela fiscalização, pois a função básica dele é detectar a presença do metal, pois se for colocada uma meda em cima do sensor ele também acusará a presença do metal e a lâmpada correspondente ao ponto se apagará.

Permeia o caso, pois, um esforço de interpretação da Nota 4 da Seção XVI da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/SH), principal fundamento da defesa apresentada pela interessada, que aduz:

"Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha."

A nota acima deixa claro que um conjunto de máquinas representa uma **unidade funcional** para fins de classificação fiscal estando suas partes separadas ou ligadas por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétrico ou outros dispositivos, bastando que todas desempenhem conjuntamente uma função determinada.

Os Laudos Técnicos de fls.34-44 e 107-116, ambos elaborados pelo Sr. Guilherme Pianovski Júnior, engenheiro credenciado junto à Inspetoria da RFB em Curitiba, indicam a inexistência de uma unidade funcional, como se verifica nas respostas de fl. 114:

- 1) Pode-se dizer que o conjunto importado forma uma estação de montagem rebitadora e provadora, consoante o alegado pela empresa.
Resposta: Não, foram importadas 5 (cinco) estações denominadas de "ESTAÇÃO POLO 1" (Fotografia 01), "ESTAÇÃO POLO 2" (Fotografia 02), "ESTAÇÃO POLO 3" (Fotografia 03), "ESTAÇÃO POLO 4" (Fotografia 04) e "MESA DE TESTE POLO" (Fotografia 05).
- 2) Todos os componentes do conjunto concorrem para o desempenho de uma única função, qual seja, a aplicação de rebites e ilhoses no suporte plástico para radiador e faróis denominado Fronend PQ24?
Resposta: Não, a estação denominada "MESA DE TESTE POLO" não tem por função a aplicação de rebites e ilhoses.

O perito entende que as diversas "Estações POLO" desempenhariam uma única função, mas que a unidade funcional seria desqualificada pela existência da "Mesa de Teste Polo", cuja função é descrita, conforme laudo do mesmo (fl.43), nos seguintes termos:

19) Quais os testes que o dispositivo faz e como faz?

Resposta: A máquina faz uma verificação automática da existência ou não de rebites e ilhoses nas posições necessárias, indicando através de luzes em um painel (Fotografia 06) as posições onde os mesmos não foram colocados. Esta identificação é feita através de sensores magnéticos. (Fotografia 05)

20) Descrever esta mercadoria, informando sua função principal?

Resposta: É um aparelho para inspeção automática do posicionamento de rebites e ilhoses metálicos cuja função principal é verificar se todos os rebites e ilhoses foram colocados na peça plástica. (Fotografia 07).

Trata-se, portanto, inequivocamente de um dispositivo de **verificação e inspeção automática** da atividade realizada pelas demais estações de colocação dos rebites. Tal caracterização se enquadra exatamente no item III das Considerações Gerais da Seção XVI das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH), *verbis*:

III.- APARELHOS, INSTRUMENTOS E DISPOSITIVOS AUXILIARES

Os aparelhos, instrumentos e dispositivos auxiliares de controle, medida, verificação (*manômetros, termômetros, indicadores de nível, etc., contadores de voltas ou de produção, interruptores horários, quadros, armários e cabinas de comando ou reguladores automáticos*) **apresentados com as máquinas em que são normalmente utilizados, seguem o regime da máquina quando destinados a medir, controlar, comandar, regular uma máquina determinada** (*constituída, conforme o caso, por uma combinação de máquinas (ver parte VI, abaixo) OU UMA UNIDADE FUNCIONAL (ver parte VII, abaixo)*). *Todavia, os aparelhos, instrumentos e dispositivos auxiliares destinados à medida, controle, comando ou regulação de várias máquinas (incluindo o caso de máquinas idênticas), obedecem o seu próprio regime.*

Depreende-se, da leitura do dispositivo, que a despeito da "Mesa de Teste Polo" não fazer parte da unidade funcional por não ter a função das demais estações, o fato de ser um instrumento de inspeção e verificação das demais máquinas a sujeito ao mesmo regime de classificação da unidade funcional.

Diante disso, parece claro que a existência de um dispositivo de inspeção não desqualificaria a classificação da unidade funcional adotada para todo o conjunto.

Quanto às rebidadeiras manuais, indicadas pela fiscalização no código 8467.11.90, elas devem ser classificadas de acordo com o regime aplicado às peças intercambiáveis, é dizer, na mesma classificação da unidade funcional, nos termos da Nota Complementar 1 da Seção XVI do NCM/SH, *verbis*:

*As ferramentas para montagem ou manutenção e os utensílios intercambiáveis **seguirão o regime das máquinas sempre que se apresentem para despacho juntamente com estas e que sejam do tipo e quantidade normalmente vendidos com a máquina,***

não se somando seu peso ao da máquina, quando a classificação desta estiver condicionada ao peso. Será aplicado o mesmo regime aos catálogos, folhetos e plantas que contenham informações relativas ao funcionamento, manutenção, reparo ou utilização das máquinas que acompanham.

Ademais, a decisão *a quo* se baseou no laudo técnico para desqualificar a unidade funcional em razão da inexistência de um sistema de transporte das peças ao longo da linha de montagem, com base na resposta ao quesito 4 de fl.109:

apenas seis rebidadeiras pneumáticas manuais. Na fotografia 07 vemos as cinco estações importadas. Nesta fotografia percebemos que não existe nenhum sistema que transporte as peças ao longo de uma linha de montagem. Uma das características marcantes de uma linha de montagem, tanto pode ser de automóveis, sapatos, televisores, etc, é justamente o sistema de transporte, que conduz os produtos até o operador, evitando que o mesmo se desloque para buscar o produto que ira beneficiar.

A respeito da configuração das unidades funcionais, verifica-se o item VII das Considerações Gerais da Seção XVI das NESH:

VII.- UNIDADES FUNCIONAIS (Nota 4 da Seção)

Aplica-se esta Nota quando uma máquina ou uma combinação de máquinas são constituídas por elementos distintos concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada incluída numa das posições do Capítulo 84 ou, mais freqüentemente, do Capítulo 85. O fato de que, por razões de comodidade, por exemplo, estes elementos estejam separados ou interligados por condutos (de ar, de gás comprimido, de óleo, etc.), dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos, não se opõe à classificação do conjunto na posição correspondente à função que este executa.

Ora, há que se perceber de pronto um problema argumentativo na decisão recorrida e na afirmação do engenheiro responsável pelo laudo técnico, pois buscam desqualificar a presença de uma unidade funcional pela ausência de transporte automatizado entre os equipamentos, que no caso em tela é feito por funcionários que levam de uma estação para outra, durante o procedimento de colocação dos rebites.

Há, pois, uma equivocada equiparação entre **unidade funcional** e **linha de montagem** - a primeira, como já foi dito, se caracteriza por uma combinação de máquinas concebidas para, conjuntamente, realizar uma determinada função, ao passo que a segunda é definida como "*um conjunto de equipamentos em estações de trabalho dispostas sequencialmente, geralmente ligadas entre si por um sistema contínuo de movimentação de materiais.*".

É dizer, enquanto um deles é caracterizado funcionalmente (pela unidade de função), o outro é caracterizado pela presença de um sistema automatizado de movimentação de materiais. São coisas absolutamente distintas e independentes!

Resta absolutamente possível uma linha de montagem que não configure uma unidade funcional (basta que se pensem nas extensas linhas de montagem automotivas), ou mesmo uma unidade funcional independente de linha de montagem, como nos exemplos que as próprias NESH trazem. Ademais, quando há a necessidade de uma linha de transporte a NESH é expressa, a exemplo das máquinas de montagem de lâmpadas incandescentes, o que demonstra o caráter excepcional dessa exigência.

Conquanto bem identificando os elementos fáticos relativos aos equipamentos importados, o laudo foi conduzido por quesitos que não se aproximavam diretamente do núcleo da discussão, como forma de conduzir ao entendimento pretendido pela fiscalização. Essa constatação foi feita já na Resolução nº 3402-000.742:

Todavia, como mencionado pela Recorrente na sua Impugnação, ao manifestar-se acerca do Laudo Técnico acostado em fls.3950, os quesitos elaborados pela Inspetoria da Receita Federal de Curitiba passam ao largo de questões relevantes à verificação da existência ou não de uma linha de produção composta por diversas máquinas para realizar conjuntamente uma função bem determinada.

Verifica-se que os 32 quesitos elaborados para o Laudo Técnico mencionado pressupõem, em sua elaboração, um isolamento de cada um dos produtos importados e as capacidades individuais de cada um, sem considerá-los em relação ao produto final da linha de montagem sustentada pelo Recorrente e seus produtos finais, quais sejam, as peças plásticas (Suporte do radiador e dos faróis) que serão utilizadas na montagem de automóveis VW modelo POLO PQ 24.

Em razão da não realização da perícia solicitada à partir dos quesitos indicados, torna-se necessário a análise da questão à partir dos laudos existentes e das regras interpretativas da NCM/SH e da NESH, para se chegar a uma conclusão sobre a classificação fiscal do equipamento.

Pois bem, duas conclusões podem ser alcançadas:

Primeiro, há uma distinção clara entre unidade funcional e linha de montagem, reconhecida pela própria NESH, de modo que a inexistência de um dispositivo de transporte automatizado não se presta a descaracterizar a vinculação funcional entre diversas máquinas, nos termos da própria Nota 4 da Seção XVI do NCM/SH.

Segundo, de todos os equipamentos importados, apenas a mesa de teste não está relacionada à função aplicar ilhoses e rebites em peças plásticas, mas que por força do item III da Seção XVI da NESH deve ter seu regime jurídico equiparado à unidade funcional a que se presta a inspeção e controle.

São esses dois os fundamentos da autuação fiscal e da decisão *a quo*, que a nosso ver são facilmente afastados diante dos dispositivos normativos acerca da interpretação e aplicação das regras de classificação fiscal, os quais devem ser observados fielmente pelos agentes administrativos. Como bem coloca Paulo de Barros Carvalho:

(...) Sobressai o entendimento de que as regras gerais de interpretação do SH, bem como as demais notas explicativas, acrescidas das disposições interpretativas da NCM, a despeito do tom descritivo que seus nomes sugerem, devem ser compreendidas como discurso prescritivo e integrante do direito

*posto, uma vez que a ele foram incorporadas pela adoção dessas classificações nas regras-matrizes dos tributos incidentes sobre a importação. (Prefácio in ASSIS JR, Milton Carmo. **Classificação Fiscal de Mercadorias**. São Paulo: Quartier Latin, 2015).*

Portanto, em razão de rigorosa aplicação das regras interpretativas de classificação fiscal, entendemos correta a colocação do conjunto no código NCM 8479.89.99, referente a outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria, por se caracterizarem como **unidade funcional**, com a "mesa de testes" a receber essa qualificação por sua relação com os demais.

Correto o entendimento do Recorrente quanto à classificação, caem por terra as multas aplicadas, inclusive a relativa à ausência de Licença de Importação, haja vista que a classificação fiscal na posição adotada pelo Contribuinte está sujeita a licenciamento automático.

Ante o exposto, voto por dar PROVIMENTO INTEGRAL ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, redator designado.

Conforme deflui dos autos, o contribuinte, com base na Nota 4 da Seção XVI da Nomenclatura, pretende enquadrar o conjunto de mercadorias por ele importado no código 8479.89.99 - como "outras máquinas e aparelhos mecânicos com função própria, não especificados nem compreendidos noutras posições deste Capítulo".

A Nota 4 da Seção XVI, da Nomenclatura, possui o seguinte teor:

*Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (**mesmo separados ou ligados entre si por condutos**, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar **conjuntamente** uma função bem determinada, **compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85**, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.*

A aplicação dessa Nota exige que o conjunto de máquinas desempenhe uma função bem determinada, enquadrável em uma das posições dos Capítulos 84 ou 85, independentemente de as máquinas estarem conectadas por cabos, dutos ou dispositivos de transmissão.

Observem senhores conselheiros que uma das partes destacadas da transcrição utilizou a conjunção "**ou**", o que significa que as máquinas podem (i) estar ligadas

por algum tipo de conexão física; (ii) estar completamente separadas; e (iii) alguns equipamentos podem estar conectados entre si de alguma forma e outros não. O "ou" foi usado como partícula inclusiva. Sendo assim, tanto faz a forma como os componentes estão conectados entre si e também pouco importa que não estejam conectados. O que importa é que o **conjunto desempenhe uma função específica** e que essa função seja de uma **máquina enquadrável nos capítulos 84 ou 85**.

No processo existe prova técnica constituída por dois laudos, nos quais o perito oficial constatou que o conjunto **não** exerce uma função específica de máquina enquadrável nos Capítulos 84 ou 85. Os laudos indicam as funções individuais de cada equipamento e asseguram que o conjunto não desempenha **nenhuma** função específica. A função de dobrar e arrebatar é específica da prensa hidráulica e não do conjunto.

Ao contrário do que sustentou o ilustre relator, os laudos exploraram os requisitos necessários para estabelecer se o conjunto se enquadra ou não nas disposições da Nota 4 da Seção XVI e foram inteiramente corroborados pelas declarações da defesa em sede de impugnação. Vejamos.

A referência à expressão "linha de montagem" apareceu no processo pela primeira vez na impugnação. Foi o contribuinte quem alegou que os produtos vão passando sequencialmente pelos equipamentos. E tal expressão, aliada à descrição da operação e do emprego sequencial das máquinas (fls. 66/67 da impugnação), confirmam tudo aquilo que foi constatado nos laudos.

Conforme o próprio contribuinte confessou, os equipamentos constituem **uma linha de produção onde cada máquina executa uma etapa do trabalho**, que culmina na produção de uma peça plástica que será aplicada em um veículo automotor do Capítulo 87.

A Nota 4 da Seção XVI não se aplica a linhas de produção, mas sim a equipamentos que, trabalhando em conjunto, desempenham uma função específica, passível de enquadramento em uma das posições dos Capítulos 84 e 85 da Nomenclatura.

Exemplo disso, são as unidades evaporadoras e condensadoras, que no conjunto constituem um aparelho de ar condicionado do tipo "split". Essas unidades podem ser vendidas separadamente, pois podem se destinar à reposição de unidades danificadas em aparelhos de ar condicionados já instalados. Mas também podem ser vendidas ou importadas aos pares, sendo que neste caso, o funcionamento em conjunto desempenha uma função bem determinada, que é a de climatizar ambientes. Essa função bem determinada corresponde à função dos aparelhos de ar condicionado "split" da posição 8415. E nesta hipótese, as unidades condensadoras e evaporadoras deixarão de ser classificadas nas posições específicas e serão enquadradas na posição designada para o aparelho de ar condicionado do tipo "split" (posição 8415), por aplicação da RGI nº 1 combinada com a Nota 4 da Seção XVI (vide Acórdãos 3403-003.537 e 3302-002.116).

No caso deste processo, a situação fática em nada se identifica com os requisitos exigidos pela Nota 4 da Seção XVI, pois os equipamentos importados não trabalham em conjunto, mas sim de forma sequencial. Cada equipamento esgota a função para a qual foi concebido de forma individual, somente se obtendo o resultado no final de uma linha de montagem.

A prevalecer a tese da defesa, teríamos que admitir que as diversas máquinas que constituem a linha de produção de uma montadora de veículos, por exemplo, deveriam ser

classificadas em conjunto e não individualmente, como se a linha inteira constituísse um conjunto voltado para a obtenção de veículos.

Obviamente que não é esse o escopo na da Nota 4 da Seção XVI, que faz referência à máquina ou combinação de máquinas constituídas por elementos distintos, de forma a desempenhar **conjuntamente** uma função bem determinada, **compreendida em uma das posições dos Capítulos 84 ou 85.**

No caso concreto, os equipamentos não trabalham conjuntamente, mas sim individualmente, constituindo uma linha de produção, conforme foi admitido pela defesa.

Portanto, os equipamentos, ainda que importados em conjunto pelo contribuinte, devem seguir cada qual seu próprio regime de classificação fiscal, tal como restou decidido no Acórdão de primeira instância, cujos fundamentos adoto em sua integralidade como se aqui estivessem transcritos, nos termos e para os fins do art. 50, parágrafo único, da Lei nº 9.784/99¹.

Com esses fundamentos, atrevo-me a divergir do ilustre relator originário para votar no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

