



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12719.001429/2007-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-009.421 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de dezembro de 2020
Recorrente BBSC DO BRASIL IMPORT. EXPORTACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2004, 2006

IPI IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO

A apuração da finalidade e destinação a ser analisada para fins de classificação fiscal de um produto no "ex" tarifário deve ser realizada em relação às características do produto e não o destino que lhe conferir o consumidor final em cada caso concreto.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2004, 2006

MULTA POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Demonstrado o equívoco na classificação fiscal, aplica-se a multa de 1% sobre o valor aduaneiro, nos termos do artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de auto de infração fls. 02-18 lavrado para constituir crédito tributário de IPI devidos na importação para cobrar a diferença de imposto não recolhido por erro de classificação fiscal, bem como a multa administrativa de 1% por erro na classificação fiscal.

A fiscalização detectou diversas importações de aquecedores de água a gás da marca Sakura para fins residenciais realizadas pela contribuinte classificadas na posição NCM 8419.11.00 "Ex" 01 cuja alíquota de IPI é 10%, no entanto, detectou que em 08 DIs registradas para a importação do mesmo produto, quais sejam, n.º 04/0417808-6, 06/0650712-9, 06/1032251-0, 06/1096443-1, 06/1182325-4, 06/1195664-5, 06/1195647-5 e 06/1260600-1, a contribuinte submeteu a despacho pela NCM 8419.11.00 sem o "Ex" tarifário, cuja alíquota era de 5%

8419.1	-Aquecedores de água não elétricos, de aquecimento instantâneo ou de acumulação.	%
8419.11.00	--De aquecimento instantâneo, a gás.	5
	Ex 01 - Para uso doméstico	10

Conforme Relatório de procedimento fiscal, fls. 19-29, a fiscalização intimou a contribuinte para cópia das DI acima relacionadas, bem como sua documentação instrutiva, laudos técnicos e catálogos dos produtos importados e notas fiscais de venda desses produtos.

A intimação foi atendida, apresentando-se a documentação solicitada, mas respondeu que não dispunha laudos técnicos tampouco catálogos dos produtos importados. Quanto à destinação, respondeu que o produto importado na classificação fiscal NCM 8419.1100 e comercializado por ele é destinado ao aquecimento de água a gás.

Por economia processual, adoto o relatório da r. decisão de piso, fls. 321-327, por conter a síntese da acusação e da defesa:

Versa o presente processo sobre os Autos de Infração lavrados (fls. 02/06 e 13/15), para a exigência do crédito tributário relativo às diferenças do IPI-Importação (R\$ 16.615,83), acrescidos dos juros e da multa de ofício, além da multa regulamentar por classificação incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria (R\$ 4.034,45).

Conforme Relatório de Procedimento Fiscal (fls. 19/29), a auditoria fiscal informa que o importador submeteu a despacho de importação aquecedores de água a gás, classificáveis na Tarifa Externa Comum no código 8419.11.00, sem, no entanto, ter aplicado a estas mercadorias o "ex" gravoso do IPI deste código NCM, uma vez que estes aquecedores são para uso doméstico.

Relata que, durante o período de janeiro/2003 a dezembro/2006, a empresa efetuou 75 importações das citadas mercadorias na NCM 8419.11.00, sendo que em somente oito das DI registradas, embora fossem dos mesmos modelos, deixou de aplicar a alíquota do "ex" gravoso de IPI, conforme estipulado na TIPI para essa classificação fiscal (10%), nos termos do Decreto n.º 4542, de 26/12/2002, em vigor até sua revogação pelo Decreto n.º 6.006, de 28/12/2006.

Informa que consta no manual dos aquecedores Sakura, nas páginas comuns a todos os modelos, disponível no sítio www.aquecedorsakura.com.br, que a localização dos aquecedores produzidos por este fabricante são os "mais de 600.000 lares brasileiros",

esclarecendo, portanto, a finalidade e destinação da mercadoria importada pelo contribuinte: aquecedores para uso doméstico.

Segundo as informações constante de seu manual, reproduzida no Relatório Fiscal, cópia às fls. 234/235, a Sakura esclarece que os aquecedores foram desenvolvidos para uso residencial, não devendo ser instalados para fins comerciais. Ressalva que mesmo que os compradores sejam grandes lojas de varejo, os produtos são revendidos para o consumidor final, para uso doméstico.

Assim, conclui que os aquecedores importados através das DI n.º 04/04178086, 06/06507129, 06/10322510, 06/10964431, 06111956645, 06/11956475 e 06/12606001 são de uso doméstico, devendo, portanto, serem reclassificados para o "ex" gravoso da NCM 8419.11.00.

Quanto aos aquecedores da marca Macro, importados por meio da DI n.º 06/11823254, ressalta que possuem dimensões e especificações semelhantes aos da Sakura (fls.240 a 253), conforme tabela, levando à conclusão de que também se destinam ao uso doméstico.

Regularmente cientificada (fls. 04 e 13), a interessada apresentou impugnação tempestiva, às fls. 258/277, na qual, em síntese:

Afirma que os aquecedores de água a gás, objeto da ação fiscal, também podem ser utilizados em empresas e demais organizações, como exemplifica, em academia de ginástica, escritório ou em banheiros de indústria. Nestes casos, seu uso não será doméstico.

Afirma que não é a Impugnante, na condição de importadora, mas o varejista, que comercializa os aquecedores ao consumidor final, é que poderá saber o seu real uso ou destino. Ou seja, no momento da ocorrência do fato gerador não sabe o destino do bem e, havendo previsão de tributação mais benéfica, deve ser aplicável o princípio do "in dubio pro contribuinte". Assim, o lançamento emerge como uma violação do seu direito líquido e certo de recolhimento tributário menos gravoso, sendo vedada a aplicação de multa ou a cobrança de imposto pelo que não é possível imputar o fato, dada a melhor aplicação do disposto no art. 112 do CTN.

Nota que não há na NESH definição ou distinção de padrão técnico que qualifique as características essenciais do que é, ou quando deixa de ser para uso doméstico, um determinado equipamento aquecedor de água a gás. Aduz que a NCM, nesse ponto específico, repetiu, em todos os termos, a classificação das NESH, as quais não fazem diferença entre o destino dado ao bem em questão.

Sendo as NESH recepcionadas pelo ordenamento jurídico nacional, através do Decreto n.º 97.409/88, não podem ser sobrepostas por normas infralegais. Justifica que somente as alíquotas podem ser fixadas pelo Poder Executivo, não podendo haver total desapego às previsões legais de classificação tarifária, uma vez que os tratados internacionais, no que respeita à matéria tributária (art. 98 do CTN), foram equiparados às leis. Portanto, há violação aos acordos internacionais, pois que, unilateralmente, o Poder Executivo criou fato impositivo gravoso, alterando internamente a classificação tarifária a que está subordinado por força de norma de direito internacional recepcionada internamente com força de Lei.

Diz-se na posição de credora, pois realiza há anos operações de importação tributadas indevidamente, pois que não há base legal para sustentar a tributação do IPI, eis que não realiza nenhuma das operações consideradas como industrialização. Afirma que não é certo que, em relação ao importador, possa haver mais de um fato gerador do IPI, tributando pela entrada (importação) e pela saída (venda mercado interno).

Aduz que a Receita Federal interpreta de forma extensiva e unilateral a norma contida no art. 46 e seus incisos do CTN, não levando em conta que a Impugnante não modifica a natureza de seus produtos, na saída subsequente, não se completando a hipótese de incidência e, portanto, não sendo a mesma susceptível de tributação pelo IPI, na fase de revenda no mercado interno. Assim, está-se diante de uma exigência ilegítima e ilegal do imposto, que viola os princípios da isonomia e da competência tributária. É certo que a tributação pelo IPI ao importador comerciante somente se dê no momento do desembaraço aduaneiro das mercadorias. Depois desse momento, não é mais possível falar-se em equiparação, sob pena de se estar criando uma nova hipótese de incidência do IPI, pautada na circulação das mercadorias, que integra a materialidade de outro tributo: o ICMS.

Com base nestes argumentos, alega que vem recolhendo a maior o IPI, já que sempre pagou o imposto quando da saída dos produtos de seu estabelecimento, sendo, então, credora do tributo.

Pelos argumentos expostos, requer o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração e da ilegalidade da cobrança do IPI quando da saída das mercadorias importadas do seu estabelecimento para revenda no mercado interno.

O v. Acórdão, ora recorrido, de nº 07-30.389, fls. 321-327, foi proferido pela 2ª Turma da DRJ/FNS para manter a autuação em sua integralidade. Notificada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 334-350, para repisar os argumentos de sua impugnação, para sustentar a ilegalidade de alíquota diferenciada com o "ex" gravoso para uma mesma NCM em razão do uso da mercadoria, com ofensa à NESH e tratado internacional;

- a impossibilidade de saber o destino das mercadorias no mercado interno no momento do despacho aduaneiro, pois é uma questão de depende do revendedor e do consumidor final;

- a ilegalidade da cobrança do IPI na revenda das mercadorias importadas, conforme a legislação e jurisprudência do STJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos previstos na legislação.

Como relatado, a controvérsia reside na verificação da classificação fiscal de aquecedores de água a gás para uso residencial. Ao analisar diversas DIs no período fiscalizado, todas para o desembaraço do mesmo produto, variando o modelo, ou marca, como Sakura ou Macro, a fiscalização detectou que a Recorrente adotava o "ex" tarifário, com alíquota mais gravosa. Porém, desse universo de DI, a fiscalização apurou que em 08 delas a Recorrente não aplicou o "ex" tarifário, recolhendo menos IPI do que o devido, sem justificativas para tanto.

O enquadramento no destaque "Ex 01" dos aquecedores de água a gás classificados no código NCM 8419.11.00, estipulado na TIPI para essa classificação fiscal sob a

alíquota de 10%, sendo de 5% a classificação sem o “ex”, nos termos do Decreto n.º 4542, de 26/12/2002, vigente na época dos fatos:

84.19	APARELHOS E DISPOSITIVOS, MESMO AQUECIDOS ELETRICAMENTE (EXCETO OS FORNOS E OUTROS APARELHOS DA POSIÇÃO 85.14), PARA TRATAMENTO DE MATÉRIAS POR MEIO DE OPERAÇÕES QUE IMPLIQUEM MUDANÇA DE TEMPERATURA, TAIS COMO AQUECIMENTO, COZIMENTO, TORREFAÇÃO, DESTILAÇÃO, RETIFICAÇÃO, ESTERILIZAÇÃO, PASTEURIZAÇÃO, ESTUFAGEM, SECAGEM, EVAPORAÇÃO, VAPORIZAÇÃO, CONDENSAÇÃO OU ARREFECIMENTO, EXCETO OS DE USO DOMÉSTICO; AQUECEDORES DE ÁGUA NÃO ELÉTRICOS, DE AQUECIMENTO INSTANTÂNEO OU DE ACUMULAÇÃO	
8419.1	-Aquecedores de água não elétricos, de aquecimento instantâneo ou de acumulação	
8419.11.00	--De aquecimento instantâneo, a gás	5
	Ex 01 - Para uso doméstico	10

Em sede de defesa, a Recorrente argumentou a ilegalidade do “ex” tarifário, por ofensa ao artigo 98 do CTN e ao tratado internacional que estabelece a NCM, ao criar uma classificação fiscal (ex 01) inexistente na nomenclatura comum e na NESH. Também argumenta que tem crédito de imposto a recuperar, na medida em que apenas revende os produtos importados e recolheu IPI em tais saídas, sendo ilegal a exigência de IPI nessa segunda operação, tendo o direito à repetição do indébito.

Não merecem prosperar tais argumentos. Quanto à saída de produtos importados, há incidência de IPI nas operações, não porque o contribuinte é industrial, mas sim porque é equiparado à industrial, não havendo ofensa à Constituição, à legalidade, tampouco implica na transformação do IPI em um ICMS federal. A equiparação à industrial em tais operações, tornando o revendedor de produtos importados em contribuinte, decorre de lei, nos termos do artigo 4º, I da Lei n.º 4.502/1964.

Assim já decidiu o STJ já decidiu em sede de recursos repetitivos no EREsp 1.403.532-SC pela incidência de IPI na revenda de produtos importados, mesmo que não exista nenhuma industrialização na etapa de circulação do produto. Recentemente, assim também decidiu o STF, em sede de repercussão geral, no RE n.º 946648, firmando a seguinte tese:

"É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno".

Assim, a lei estabelece a sujeição passiva e a hipótese de incidência do IPI nessa operação, cuja constitucionalidade foi confirmada pela Suprema Corte.

Quanto à ofensa ao tratado internacional por prever o “ex” 01, criando uma classificação fiscal inexistente na NESH, cabe ressaltar ser a própria Constituição, no art. 153, § 1º, quem estabelece a autorização ao Poder Executivo a manipular as alíquotas de IPI dentro dos parâmetros legais. A criação da “ex” 01 com alíquota de 10% representa apenas um adicional na classificação fiscal para a majoração da alíquota.

Nego provimento ao recurso voluntário para esses argumentos acerca da legalidade.

Quanto ao mérito da classificação fiscal, a Recorrente não discute as características ou natureza do produto importado para justificar a diferença de classificação fiscal adotada em 08 DI. Apenas ressalta que os destinatários adquirentes dos produtos importados eram pessoas jurídicas e que os aquecedores podem ter utilização fora do âmbito residencial, como escritórios e academias, sendo impossível aferir, no momento da importação, quem será o destinatário.

No entanto, a natureza e característica do produto para fins de classificação fiscal deve ser analisada pelo produto em si, sobre qual sua vocação, para que se destina, e não se um ou outro consumidor aplicará uma destinação diferente no caso concreto.

A apuração, portanto, deve ser abstrata. Se o fabricante idealizou e produziu a mercadoria para atender usuários residenciais, é essa a destinação do produto, para isso que foi criado, sendo irrelevante a destinação fática de um ou outro consumidor.

A fiscalização realizou essa apuração, acessando as descrições feitas pelo próprio fabricante no manual do equipamento e concluiu que o equipamento é destinado ao uso residencial.

No manual dos aquecedores Sakura, nas páginas comuns a todos os modelos, disponível no sítio de seu representante no Brasil (que é o próprio importador) — (...) Nesta página do manual, resta esclarecida a localização dos aquecedores produzidos pela Sakura: os mais de 600.000 LARES BRASILEIROS. Não paira dúvida, portanto, da finalidade e destinação da mercadoria importada pelo contribuinte: aquecedores para uso doméstico, pois a Sakura, somente importa e comercializa modelos de aquecedores de água a gás para uso doméstico, segundo as informações constante de seu manual.

Ainda, nesta página do manual, reproduzida na folha anterior, a Sakura tem o cuidado de esclarecer que os aquecedores foram desenvolvidos para USO RESIDENCIAL, não devendo ser instalados em negócios não residenciais. (fl.235)

Há mais páginas do manual, onde há referências ao uso doméstico dos aquecedores, como por exemplo:

- "Não instale este equipamentos em dormitórios..." (ou seja, orienta para que se instale na residência, porém não dentro de dormitórios) (fl.236)

- "Não instale este aparelho acima de equipamentos à gás (como fogões)..." (fl.236)

- "Não saia ou durma durante a operação do aquecedor ou quando a banheira estiver sendo enchida" (fl.237)

- "Não entre diretamente no banho." (fl.237)

- "Caso seu aparelho esteja especificado para trabalhar com um tipo diferente de gás do que o disponível em sua residência..." (fl.238)

- "O monóxido de carbono é expelido completamente para fora da casa..." (fl.239)

Resta, assim, caracterizado que o produto é fabricado para atender uma demanda de usuários residenciais. Essa é a finalidade do produto dada pelo fabricante e é isso que deve ser considerado para fins de classificação fiscal.

Devido à classificação incorreta adotada pelo contribuinte, há um montante de imposto não recolhido, justificando-se a lavratura do auto de infração para a aplicação da classificação fiscal NCM 8419.11.00 Ex 01 para aplicação da alíquota de 10% de IPI.

Além da diferença da alíquota do IPI, é cabível também a cobrança da multa de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias importadas, de acordo com o disposto no artigo 84 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001.

Isso posto, conheço do recurso voluntário para negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior