



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

Processo n° 13603.720221/2012-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.486 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2014
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente CMOS DRAKE DO NORDESTE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/12/2010

DILIGÊNCIAS/PERÍCIAS. REALIZAÇÃO. NECESSIDADE.

A realização de diligências e/ou perícias tem por escopo espantar dúvidas surgidas no âmbito do julgador, que se as entender impertinentes ou desnecessárias poderá indeferir-las fundamentadamente, ainda que com isso não concorde o requerente, não se qualificando esta situação como cerceamento do direito de defesa

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/12/2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTO. DESCRIÇÃO TÉCNICA. RGI/NESH. OBSERVÂNCIA.

A descrição de um produto, no caso de aparelhos e equipamentos, é dada pelos respectivos manuais técnicos, a partir do qual será verificada a classificação fiscal adequada, segundo as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI e as Notas Explicativas do sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fenelon Moscoso de Almeida, Robson José Bayerl, Angela Sartori e Fernando Marques Cleto Duarte.

Relatório

Alberga o presente processo lançamento de IPI, período março/2009 a dezembro/2010, referente a falta de recolhimento de saldos devedores apurados e insuficiência de recolhimento do imposto por erro de classificação fiscal.

Narra a autuação que o contribuinte, após o início do procedimento fiscal, retificou suas DCTFs para informar os saldos devedores apurados no livro fiscal respectivo, o que não afastaria o lançamento de ofício, em função da inexistência de espontaneidade. Registra, também, que houve equívoco na classificação fiscal adotada para os produtos comercializados pela autuada, a saber, desfibrilador e cardioversor, o que resultou em diferença de alíquota de IPI.

A classificação adotada pelo contribuinte foi a posição 9018.19.80 para ambos os produtos, enquanto a fiscalização apontou a posição 9018.90.96, para o desfibrilador, e 9018.90.99, para o cardioversor.

Em impugnação, o contribuinte i) defendeu a classificação fiscal adotada e atribuiu ao desconhecimento dos equipamentos o equívoco daquela apontada pela autuação, oportunidade em que conceituou o “desfibrilador externo” (aparelho médico que diagnostica a existência de arritmias cardíacas de fibrilação ventricular e taquicardia ventricular, cuja função principal seria diagnosticar quadros de arritmia cardíacas e, apenas após sua constatação, proceder ao tratamento) e “cardioversor” (aparelho preparado para reconhecer e indicar desfibrilação aos ritmos cardíacos de taquicardia ventricular, possuindo, também, como função principal o diagnóstico), no que diferiria do conceito apresentado pela fiscalização, cuja função principal indicada seria a estimulação cardíaca; ii) reforçou que os equipamentos possuem funções primordialmente diagnósticas; iii) discorreu sobre as especificações técnicas do produto, citando jurisprudência para defender a classificação na posição 9018.19.80; iv) afirmou que o desfibrilador produzido é semiautomático, não operando em modo automático, enquanto a classificação apontada pelo Fisco engloba apenas os equipamentos exclusivamente automáticos; v) aduziu que o erro na classificação indicada pelas autoridades administrativas configura “erro de direito”, o que contamina o lançamento e acarreta seu cancelamento; e, vi) protestou pela realização de diligência, indicando quesitos e assistentes técnicos.

A DRJ Salvador/BA reputou procedente o lançamento em decisão assim vazada:

“ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CÓDIGO NCM.

Aparelho eletromédico, dotado de tela LCD, próprio para aplicar estímulos elétricos ao coração através do seu sistema de desfibrilação, monitoração

cardíaca por meio de eletrocardiograma (ECG) e monitoração da saturação de oxigênio arterial funcional (SpO2), comercialmente denominado "Cardioversor", classifica-se na posição NCM 9018.90.99.

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. CÓDIGO NCM.

Desfibrilador Externo Automático, aparelho próprio para aplicar estímulos elétricos ao coração por meio do seu sistema de desfibrilação, classifica-se na posição NCM 9018.90.96."

Em recurso voluntário o contribuinte sustenta, preliminarmente, a nulidade da decisão de primeiro grau administrativo por cerceamento do direito de defesa, ao não deferir a prova pericial requerida. Na seqüência, reprisa com alguma variação as razões expendidas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade.

Preambularmente, afastado o aventado cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento do pedido de perícia aviado, eis que, pela redação do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, a realização de diligências ou perícias será determinada pela autoridade julgadora quando entendê-las necessárias, devendo, em caso de indeferimento daquelas requeridas pelo contribuinte, apresentar as justificativas para tal, nos termos do art. 28, *in fine*, do mesmo diploma.

Como se verifica dos dispositivos citados, as diligências e/ou perícias tem por móvel esclarecer dúvidas surgidas no íntimo do julgador, de sorte que se este as entende prescindíveis ou inaplicáveis não está obrigado a determiná-las, ainda que disso divirja o requerente.

No caso vertente, o julgador de piso asseverou que a documentação existente no processo, principalmente os manuais e catálogos anexados, dispensa a realização da pretendida perícia, tese que agasalho, por vislumbrar neste acervo probatório o necessário para solução da querela, razão porque não vislumbro qualquer mácula na decisão recorrida que imponha a sua anulação e, conseqüentemente, rejeito a preliminar argüida.

Tocante ao mérito, acentuo que a questão submetida a julgamento nesta assentada circunscreve-se à classificação fiscal dos produtos "desfibrilador" e "cardioversor" produzidos pela recorrente, não havendo irresignação quanto ao lançamento dos saldos devedores não declarados/recolhidos.

Neste diapasão, cumpre, inicialmente, descrever os produtos objeto da aferição, o que se faz a partir dos manuais juntados pelo próprio recorrente, por ocasião da impugnação.

a) CARDIOVERSOR LIFE 400 PLUS FUTURA – “É um equipamento portátil e bifásico (pulso bifásico truncado). (...). Este equipamento foi desenvolvido para aplicar estímulos elétricos ao coração caso haja indicação de cardioversão e/ou desfibrilação. (...) Este equipamento integra diversas funções como a desfibrilação, a monitorização de ECG e a Pressão Não-Invasiva (PNI) (opcional), a aferição de saturação sanguínea de oxigênio (opcional) e um módulo marcapasso externo não invasiva (*sic*) multiprogramável (de demanda e assíncrono, com comutação para modo de emergência) – opcional. Apresenta também uma impressora térmica (opcional). O ECG pode ser captado tanto pelos eletrodos de monitorização quanto pelas pás de desfibrilação.” (fl. 264)

b) DEFIBRILADOR LIFE 400 FUTURA – DEA (DEFIBRILADOR EXTERNO AUTOMÁTICO) – “É um equipamento portátil, bifásico e desenvolvido para aplicações em procedimentos de desfibrilação possibilitando a aplicação de estímulos elétricos ao coração. (fl. 365). Segundo as especificações técnicas (fls. 391), o equipamento possui sistema automático para disparos e, em caso de uso pediátrico, limita automaticamente a energia necessária à aplicação.

Aludidos manuais definem os termos “desfibrilação” e “cardioversão” da seguinte maneira:

*“A **Desfibrilação** é o procedimento de emergência que consiste na aplicação de um choque não sincronizado de corrente elétrica no tórax do paciente (desfibrilação externa) ou diretamente sobre o músculo cardíaco (desfibrilação interna) com o objetivo de reverter a Fibrilação Ventricular sem pulso. Deve ser diferenciada da **Cardioversão**, que consiste em um procedimento eletivo ou de emergência que necessita de sincronização e é classicamente indicadas nos casos de taquicardias instáveis ou a critério médico.”* (destaques no original – fl. 316)

O contribuinte, enfatizando que os aparelhos em epígrafe ostentariam função diagnóstica, insiste na classificação na posição 9018.19.80, de natureza residual que engloba os demais aparelhos de eletrodiagnósticos (incluídos os aparelhos de exploração funcional e os de verificação de parâmetros fisiológicos).

Contudo, a partir da leitura dos manuais apresentados, concluo de maneira diversa, inferindo que a análise do ritmo cardíaco, função diagnóstica, ainda que etapa intermediária e antecedente no processo de aplicação dos estímulos elétricos/choques, não é sua função primordial, mas meramente secundária, sendo a função principal justamente a aplicação destes estímulos elétricos/choques, de acordo com a necessidade do paciente.

A decisão de primeira instância, na mesma linha de entendimento, assim se manifestou a respeito da finalidade dos equipamentos: *“Note-se que a própria contribuinte esclarece em sua resposta à fl. 23, cuja informação também consta dos manuais apresentados, que a função principal dos equipamentos Cardioversor e Desfibrilador é a aplicação de choque controlado em pacientes vítimas de paradas cardíacas.”*

Não procedem as alegações do recorrente quanto à primazia da função diagnóstica, uma vez que os próprios manuais dos equipamentos indicam o contrário, quando definem o equipamento e a sua destinação, como adrede transcrito.

As orientações a serem observadas, de forma cogente (art. 3º do Decreto-Lei nº 1.154/71), para definição da classificação fiscal de um produto encontram-se definidas pelas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, a seguir reproduzidas:

“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.

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2-‘b’ ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3-‘a’, classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3-‘a’ e 3-‘b’ não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.”
(grifado)

Consoante as disposições das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado¹ de Designação e de Codificação de Mercadorias, também de observância obrigatória (art. 3º do

¹ Aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, incorporando todas as alterações efetuadas pela Organização Mundial das Alfândegas (OMA) decorrentes da Recomendação do Conselho de Cooperação Aduaneira de 26 de junho de 2004, em vigor a partir de 1º de janeiro de 2007 (Quarta Emenda ao Sistema Harmonizado), devidamente traduzidas para a língua portuguesa, normatizada pela IN RFB 807/2008.

Decreto-Lei nº 1.154/71), os aparelhos de eletrodiagnóstico e aparelhos especiais para diagnósticos são os seguintes:

“B) Os instrumentos e aparelhos especiais para diagnóstico.

Entre estes, podem citar-se:

- 1) Os estetoscópios.*
- 2) Os aparelhos para medir taxas de intercâmbio respiratório (para determinação do metabolismo basal).*
- 3) Os esfigmomanômetros, os tensiômetros e oscilômetros (para medir a pressão arterial).*
- 4) Os espirômetros (para a determinação da capacidade pulmonar).*
- 5) Os cefalômetros.*
- 6) Os pelvímetros.”*

(...)

*1) **Os aparelhos de eletrodiagnóstico, que compreendem:***

1º) Os eletrocardiógrafos, aparelhos que permitem a inscrição dos movimentos do coração, na forma de eletrocardiogramas, utilizando-se as correntes produzidas pelo músculo cardíaco, quando se contrai.

2º) Os fonocardiógrafos, especialmente destinados a gravar, sob a forma de fonocardiogramas, os ruídos do coração e que também podem funcionar como eletrocardiógrafos.

3º) Os cardioscópios, instrumentos complementares dos precedentes e que permitem a observação instantânea dos cardiogramas ou dos fonocardiogramas.

4º) Os reocardiógrafos, aparelhos elétricos para inscrição das alterações da resistência elétrica produzida pela ação do coração.

5º) Os eletroencefalógrafos, para exame do cérebro.

6º) Os eletroesfigmógrafos, para registro da pressão e do volume arteriais.

7º) Os eletrotonógrafos, para registro das variações da pressão arterial, intravenosa ou intracardiaca.

8º) Os eletrorretinógrafos, para registro da tensão da retina.

9º) Os audiômetros e aparelhos semelhantes, para medir, por meio de frequências diferentes, a acuidade auditiva, etc.

10º) Os aparelhos de diagnóstico que incorporam ou trabalham em ligação com uma máquina automática para processamento de dados que permite tratar e visualizar os dados clínicos, etc.

11º) *Os aparelhos de diagnóstico por ultra-som, destinados à visualização de órgãos, por exemplo, em uma tela (écran), por meio de ondas ultra-sônicas.*

12º) *Os aparelhos de diagnóstico por ressonância magnética nuclear, destinados ao exame dos tecidos e dos órgãos do interior do corpo com base nas características magnéticas de átomos do corpo, por exemplo, de átomos de hidrogênio.”* (destacado)

A mesma NESH classifica os defibriladores cardíacos, como gênero, de forma independente, isto é, não os enquadra como aparelhos de eletrodiagnóstico ou mesmo aparelhos especiais para diagnóstico.

Portanto, a partir dos textos supra colacionados, deduz-se que não é possível acolher a classificação fiscal adotada e pretendida pelo ora recorrente, uma vez que os defibriladores cardíacos, pouco importando se automáticos ou não, repiso, não são considerados, de acordo com a NESH, como aparelhos de eletrodiagnóstico.

Por outro lado, a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI/06, aprovada pelo Decreto nº 6.006/2006, baseada na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM (Decreto nº 2.376/1997, com alterações posteriores), possui posição específica para os Desfibriladores externos que operem unicamente em modo automático (“AED – Automatic External Defibrillator”), no código 9018.90.96, onde se classificaria o equipamento DESFIBRILADOR LIFE 400 FUTURA – DEA (DESFIBRILADOR EXTERNO AUTOMÁTICO) e, quanto ao CARDIOVERSOR LIFE 400 PLUS FUTURA, por não se tratar, também, de aparelho de eletrodiagnóstico e não possuir posição específica na TIPI, deve ser enquadrado no código residual 9018.90.99, como proposto pela autoridade fiscal e ratificado pela decisão de primeira instância administrativa, de acordo com a RGI/NESH.

Por pertinente, reputo descabido o argumento do recorrente no sentido que seu produto é denominado DEA (Desfibrilador Externo Automático) apenas para fins comerciais, mas que, na verdade, seria um equipamento semiautomático, diferindo um do outro pelo fato que o automático detecta um ritmo cardíaco, carrega e aplica o choque, enquanto o semiautomático apenas orienta o usuário a aplicar um choque se detectar qualquer anormalidade.

Destarte, o manual **técnico**, que não possui natureza promocional, é categórico em identificar o produto como DESFIBRILADOR EXTERNO AUTOMÁTICO – DESFIBRILADOR LIFE 400 FUTURA – DEA (fl. 357). A todo tempo este manual faz referência a desfibrilador automático externo ou simplesmente DEA, como, por exemplo, nas remissões às fls. 375, 377/380, de maneira que não pode ser tomado como procedente o argumento que o seu produto, nada obstante descrito tecnicamente e comercializado como tal, não seja um dispositivo automático, sob pena de admitirmos que o recorrente pratica uma fraude comercial.

Outrossim, seu arrazoado é baseado em afirmações e referências conceituais, não logrando apontar em momento algum, onde, nos manuais técnicos apresentados e juntados aos autos, estaria expresso que o desfibrilador externo em questão seria semiautomático e não automático, como sugere.

Com estas considerações, entendo que o auto de infração e a decisão recorrida não merecem qualquer reparo, devendo ser mantidos pelos seus próprios fundamentos.

Sendo o que se apresenta, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Robson José Bayerl

CÓPIA