ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13839.720505/2012-25

CÓPIA

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

Processo nº	13839.720505/2012-25
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3404-002.294 – 4ª Câmara / 4ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de novembro de 2013
Matéria	CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente	SMART MODULAR TECHNOLOGIES INDUSTRIA DE COMPONENTES ELETRONICOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2011

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - II. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. REFLEXOS NA BASE DE CÁLCULO DE PIS E COFINS-IMPORTAÇÃO. REVISÃO DE LANÇAMENTO. CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTO NA NESH E NA TIPI. ALÍQUOTAS DE II, IPI, PIS E COFINS IMPORTAÇÃO - ERRO DE DIREITO - IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO - ARTS. 145, 146 E 149 DO CTN - SÚMULA 227 DO ANTIGO TFR - PRECEDENTES DO STJ E STF.

O erro na classificação do produto na TIPI ou na NESH e o decorrente erro de alíquota nos tributos incidentes na importação, por traduzirem erros de direito, não autorizam a revisão dos autolançamentos anteriores sujeitos à homologação (arts. 145, 146 e 149 do CTN), para a adoção de um novo critério jurídico de interpretação da Lei ou de ato normativo, como é o caso da TIPI e da NESH, que consubstanciam atos normativos (de caráter geral e abstrato) oriundos do Poder Executivo que elencam e classificam os produtos industrializados cuja saída enseja a tributação, correlacionando as alíquotas aplicáveis (art. 100, inc I do CTN).

IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO - II. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. REFLEXOS NA BASE DE CÁLCULO DE PIS E COFINS-IMPORTAÇÃO. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. REVISÃO DE LANÇAMENTO. CIRCUITOS INTEGRADOS ELETRÔNICOS MONOLÍTICOS NÃO MONTADOS.

A classificação fiscal adequada para os circuitos integrados eletrônicos monolíticos de memória, não montados, ainda que se apresentem sob a forma de disco ("wafer") ainda não cortado, é na Posição NCM 8542.32.10. Não se mostra adequada a classificação na Posição NCM 8542.32.9 ("Outros"), quando os circuitos integrados eletrônicos de memória não se apresentem montados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral Dra. Raquel Novais OAB/SP 76649.

CÓPIA

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho– Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO (Presidente Substituto), FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, WINDERLEY MORAIS PEREIRA (SUBSTITUTO), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR E FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente, justificadamente, a conselheira Nayra Bastos Manatta.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0
2/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBU
RG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Trata este processo de Autos de Infrações decorrentes de Revisão Aduaneira, os quais constituem de ofício crédito tributário relativo a Imposto de Importação – II, Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, PIS - Importação e COFINS - Importação, no valor total de R$116.961.929,39 (cento e dezesseis milhões, novecentos e sessenta e um mil, novecentos e vinte e nove reais e trinta e nove centavos), relativamente às importações levadas a cabo pelo contribuinte no período compreendido entre 01.01.2007 a 31.12.2011.

A descrição dos fatos que motivaram o lançamento e a fiscalização que antecedeu a autuação, dá conta de que a autoridade fiscal entendeu como sendo equivocada a Classificação Fiscal adotada pelo contribuinte nas importações do produto descrito como "wafer" - bolacha / lâmina de silício de circuito integrado de memória, na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM 8542.32.10, com alíquotas de tributos incidentes na importação II (0 %), IPI (2 %), PIS/PASEP (1,65 %) e COFINS (7,6 %), conforme mostrado na Tabela 1constante do Relatório Fiscal. Além disso, o sujeito passivo foi titular dos benefícios fiscais decorrentes do REPETRO (entre 30.01.2007 e 27.11.08) e posteriormente passou a ser beneficiário de Regime Especial junto ao Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores - PADIS, pelo que houve redução a zero das alíquotas do IPI e das contribuições ao Pis e Cofins-Importação, para o produto importado pelo contribuinte sob o pálio da errônea Classificação NCM 8542.32.10, importando em falta de pagamento de tributos.

Entendeu a autoridade autuante que a Classificação Fiscal adequada aos produtos eram aquelas ditadas pelas Posições NCM 8542.32.91 (lâminas de silício "wafer" para circuito integrado de memória FLASH) e 8542.32.99 (lâminas de silício "wafer" para circuito integrado de memória Dinâmica - DDR), pelo que acabou revisando todas as importações levadas a efeito pelo sujeito passivo, exigindo os tributos devidos no Desembaraço Aduaneiro, acrescidos de multa de ofício e juros pela SELIC.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 23/02/2012, conforme assinatura contida nos próprios Autos de Infrações de fls. 1702 e seguintes (numeração eletrônica), o contribuinte protocolou sua Impugnação e documentos que foram juntados às fls. 1713 e seguintes (numeração eletrônica), em 23/03/2012, alegando em resumo que:

- Inicialmente, faz um histórico das atividades e das importações efetivadas pela empresa, que realizou centenas de importações das quais algumas foram parametrizadas em canal amarelo e vermelho, sendo que neste último caso, em duas oportunidades (DI 09/1311647-0, de 28/09/2009 e DI 10/0578489-4, registrada em 09/04/2010), foi determinado pela Fiscalização a elaboração Laudo Técnico por profissional credenciado, os quais concluíram estar correta a classificação adotada pelo contribuinte, sendo então deferidos os desembaraçados dos produtos importados com aceitação da Classificação por ela adotada. Do mesmo modo, a partir de fevereiro de 2011 as importações passaram a ser parametrizadas em

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

canais amarelo e vermelho em função do PADIS que lhe concedera benefício fiscal. Que mesmo após a revisão aduaneira, a empresa continuou a importar, tendo realizado mais 32 operações das quais 29 foram em canal amarelo e 03 em canal vermelho, sendo que a Administração continuou acatando a Classificação indicada pelo importador. Finalmente, ainda a guisa de histórico, a Impugnante discorre que a Fiscalização embora tenha afirmado em seu TVF que estaria se baseando em informações técnicas e respostas apresentadas pelo contribuinte, na realidade em momento algum teria solicitado esclarecimentos técnicos sobre o produto em questão, nem à empresa ou perante técnicos habilitados, e mesmo tendo em sua posse os Laudos Técnicos pertinentes, entendeu por alterar a classificação fiscal e lavrar o lançamento.

Após, argui:

- Preliminarmente: impossibilidade de alteração do critério jurídico, fundado nos argumentos de que a empresa já havia procedido há centenas de desembaraços aduaneiros, sendo que mais de 500 deles passaram pelo canal amarelo ou vermelho, com conferência aduaneira e ainda, em dois desses casos com solicitação de Laudos Técnicos que acataram a Classificação adotada pelo importador, sendo, portanto, vedada a alteração de critério jurídico, especialmente por auditor-fiscal que não tem competência para contrariar o posicionamento de outro auditor fiscal, de igual hierarquia, mas que está responsável pelo processo de desembaraço.

Que além disso, ao pleitear o benefício do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores - PADIS, apresentou a Classificação adotada em suas operações, a qual foi acatada lhe sendo deferido o Regime Especial.

Assim, aduz violação aos arts. 146 e 149, do CTN.

- No mérito, discorre sobre a análise técnica do produto, trazendo entendimentos de profissionais da área no afã de demonstrar que o produto importado consistiria em "circuitos integrados monolíticos de memória não montados", à base de silício, adquiridos pela Impugnante sob a forma de "wafer", este último ("wafer") que pode apresentar-se em estado nu ou processado, ou seja, submetidos aos processos de dopagem e difusão/fotolitografia, a partir dos quais passam a ser individualizáveis. Após isso, ainda prescindem de ser identificados e separados os funcionais daqueles imprestáveis, circuito por circuito (a partir do "wafer map", fornecido pelo fornecedor de acordo com suas necessidades), para que tornem-se passíveis de corte e individualização, para em seguida serem encapsulados (montados, através da aposição de invólucro protetor ao circuito integrado), para fins de comercialização.

Diante desta forma de análise técnica, afirma que os insumos importados são os "circuitos integrados" não cortados e não montados, sendo o wafer meramente a "embalagem", o meio que contém em si os circuitos integrados (microplaquetas), esses sim adquiridos como insumo, sendo que o wafer nu, isoladamente, é totalmente sem utilidade para a empresa, pois que o que lhe interessa são os referidos circuitos integrados sob a forma de microplaquetas.

Afirma, portanto, ter havido impropriedade técnica na interpretação da autoridade fiscal, ao entender que os "circuitos integrados não montados" seriam apenas os circuitos que estiverem sob a forma de microplaquetas ("chips") já cortados, de modo que o fato da empresa ter importado as microplaquetas sob a forma de wafer, porém "não cortados", impediria a classificação como "não montados", importando em alterar sua natureza para

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0
2/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBU
RG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tornarem o produto em outro diverso dos circuitos integrados monolíticos "não montados", permitindo-se, assim, lhe classificar em "Outros".

Deste modo, afirma que os produtos por ela importados tem posicionamento específico na Classificação NCM 8542.32.10, pois que os circuitos integrados monolíticos de memória são"não montados", ainda que "não cortados" e embora possam apresentar-se sob a forma de "wafer", eis que contém a mesma essência e funcionalidade, não sendo, portanto, necessário ou correto socorrer-se da Classificação genérica que refere-se à "Outros", pois que não aplicável quando há classificação "mais específica"do produto em si.

- Ainda argui a impossibilidade de exigência e requer o afastamento de multa de mora e juros no caso em concreto, com fulcro no art. 100, do CTN;

- Finalmente, discorre sobre a impossibilidade requerendo o afastamento da incidência dos juros pela SELIC sobre a Multa de Ofício.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise aos argumentos sustentados pelo sujeito passivo em sua defesa, a 23ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SP1), houve por bem em considerar improcedente a Impugnação do contribuinte, proferido Acórdão nº. 16-45.996, de 24 de abril de 2013, ementado nos seguintes termos:

> *ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS*
>
> *Data do fato gerador: 05/03/2007*
>
> *RECOF Semicondutores. Classificação incorreta de lâminas de silício "wafer" para circuito integrado de memória no código NCM 8542.32.10.*
>
> *Classificação fiscal correta no código NCM 8542.32.9.*
>
> *Em momento algum a [sic] a fiscalização procedeu com a modificação de critérios jurídicos. A ação fiscal se baseia em erro de fato atribuído ao importador que elegeu uma classificação fiscal indevida.*
>
> *A NESH ao se referir a posição NCM 8542 é categórica em estabelecer uma tripla divisão. "Wafers" não fazem parte dos circuitos integrados monolíticos não montados. Possuem assim classificação fiscal no código NCM 8542.32.9.*
>
> *O entendimento da fiscalização sobre a classificação fiscal dos "wafers" não desobedece o que estabelece o Anexo III do Decreto n° 6.233/2007.*

Em apertada síntese a DRJ acima rejeitou a preliminar suscitada, de impossibilidade e incompetência de/para a modificação de critério jurídico, aos fundamentos da indisponibilidade do interesse público e da vinculação da atividade administrativa, entendendo viável a revisão do lançamento de ofício quando existe erro imputável ao sujeito

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0
2/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBU
RG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

passivo e desde que não esteja esgotado o prazo de revisão aduaneira de 05 anos previsto no art. 570, do Regulamento Aduaneiro.

No mérito, entendeu como correta a classificação apontada na fiscalização, ao fundamento de que a NESH prevê três divisões para a Posição NCM 8542 (montados, não montados e sob a forma de discos "wafer", já cortados), pelo que entendeu que o procedimento do contribuinte de importar circuitos sob a forma wafer "não cortados", impediria a classificação na Posição NCM 8542.32.10, devendo prevalecer a NCM 8542.32.9 (atinente a "Outros"), afirmando que a Classificação adotada pela fiscalização não colide com o Anexo III, do Decreto nº 6.233/2007, que prevê estar incluso no benefício do PADIS os circuitos integrados sob a forma de disco (wafer) não cortados, afirmando que no caso em concreto o que se discute é o fato de referidos circuitos serem "não montados", que não alberga a Classificação adotada pelo importador.

Ao final, ainda rejeitou os pleitos de afastamento de juros e multa com fundamento no art. 100, do CTN, por entender deve-se aplicar o art. 44, da Lei nº 9.430/96 e o art. 161 do CTN; assim como quanto a SELIC sobre a multa, por não poder ser afastada por força de lei e por não deter competência para abordar argumentos de inconstitucionalidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado da Decisão da DRJ/SP1, que foi disponibilizada no endereço digital em 02/05/2013, por meio consulta ao Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) realizada em 03/05/2013 (Fls. 3094 – numeração eletrônica), o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário em 31/05/2013 (fls. 3096/3239 – n.e.), repisando os argumentos trazidos em sua Impugnação, apenas dando-lhes o sentido de contraposição também aos fundamentos contidos na decisão recorrida, sendo que, por amor à brevidade e síntese, deixa-se de novamente reproduzi-los.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, numerado eletronicamente até a folha 3241 (três mil, duzentos e quarenta e um), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0
2/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBU
RG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso é tempestivo, atendendo aos demais pressupostos de admissibilidade, devendo dele, portando, se tomar conhecimento.

A análise acurada dos autos dá conta de que a questão central da controvérsia reside em aquilatar a Classificação Fiscal adequada para os Circuitos Integrados Monolíticos de Memória importados pelo sujeito passivo por meio das DI´s listadas nos Autos de Infração, no período de 2007 a 2011, para então, aquilatar se está correta a Classificação Fiscal que a Autoridade Fiscal atribuiu, em sede de revisão aduaneira, como sendo nas Posições NCM 8542.32.91 (lâminas de silício "wafer" para circuito integrado de memória FLASH) e 8542.32.99 (lâminas de silício "wafer" para circuito integrado de memória dinâmica - DDR).

Sustenta a Recorrente que os produtos importados são circuitos integrados monolíticos de memória, importados sob a forma de disco ("wafer"), não cortados e não montados, sendo o "wafer" uma placa de silício que pode se apresentar no estado "nu", ou então, já processado, o que é feito através de processo de dopagem e difusão/fotolitografia, a partir do qual passam a ser as microplaquetas individualizáveis. Após isso, ainda prescindem de ser identificados e separados os funcionais daqueles imprestáveis, circuito por circuito (a partir do "wafer map", enviado pelo fornecedor de acordo com suas necessidades), para que tornem-se passíveis de corte e individualização, para em seguida serem encapsulados (montados, através da aposição de invólucro protetor ao circuito integrado), para fins de comercialização.

Portanto, afirma a Recorrente que importa regularmente os Circuitos Integrados e não os "wafers" em si, sendo tais circuitos "não montados"- e não cortados -, tendo informado em todas as suas operações de importações realizadas desde o início de suas atividades (2005), a Classificação Fiscal na Posição NCM 8542.32.10 (Circuito Integrado Monolítico de Memória "não montado", à base de silício), e, mesmo após a lavratura do lançamento, continua a empregar a mesma Classificação e tem logrado desembaraçar os produtos importados, mesmo com parametrização em canais amarelo ou vermelho.

Por sua vez, a autoridade autuante e a decisão recorrida, entenderam por bem manter a autuação ao fundamento de que, no texto da NESH para a Posição 8542, existem três categorias de circuitos integrados monolíticos, a saber:

1º) **Montados**, isto é, já providos das suas conexões, encapsulados ou não nos seus invólucros de metal, de cerâmica ou de plástico. Estes invólucros podem ter, por exemplo, a forma de cilindros ou de paralelepípedos;

2º) **Não montados**, isto é, sob a forma de microplaquetas (chips), frequentemente retangulares, em geral de alguns milímetros de lado;

3º) **Sob a forma de discos (wafers),** ainda não cortados em microplaquetas (chips).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0
2/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBU
RG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Consequentemente, por considerar que os produtos importados pela Recorrente o foram "sob a forma de discos (wafers)", bem como por não terem sido "cortados" em microplaquetas, a Fiscalização não os enquadrou por entender inadequado o enquadramento na Posição NCM 8542.32.10, feito pelo contribuinte, entendendo que esta posição seria restrita aos "não montados", deslocando, assim, a Classificação Fiscal para a situação do item 9, subitens 91 (NCM 8542.32.91) e 99 (NCM 8542.32.91).

Com efeito, o cerne da controvérsia reside em perquirir se o fato de terem sido importados sob a forma de "wafers" (01) e ainda não cortados (02), desloca a Classificação Fiscal para as Posições 8542.32.91 ("Dos tipos RAM estáticas (SRAM) com tempo") e 8542.32.99 ("Outros"), de modo a excluir a Classificação dos circuitos integrados monolíticos de memória na Posição NCM 8542.32.10, ante ao fato de que em sua descrição consta o termo "não montado" (Posição NCM 8542.32.10: Circuitos integrados eletrônicos Memória "Não montados").

Além disso, arguiu a Recorrente preliminar de improcedência do lançamento ante à impossibilidade de alteração de critério jurídico, de modo que estaria o lançamento contrariando o art. 146, do CTN. Bem como, em sede de pedido sucessivo, pleiteou o afastamento dos juros e das multas, com espeque no art. 100, do CTN, bem como, também em ordem sucessiva, da SELIC sobre a multa de ofício.

Assim sendo, focalizados os pontos sob controvérsia, tanto em ordem preliminar, quanto ao mérito em si, e, se o caso, em sede sucessiva, passo a abordagem de cada uma das questões, separadamente.

I.Preliminarmente: Impossibilidade de mudança de critério jurídico e nulidade do lançamento por ofensa ao art. 146, do CTN.

Por se tratar de questão posta como preliminar, da qual se poderá inclusive tornar despicienda a análise do acerto (ou não) da Classificação Fiscal apontada pela Fiscalização no caso em análise, enfrento inicialmente a argumentação suscitada pela Recorrente relativamente à impossibilidade de mudança de critério jurídico, em respeito ao art. 146, do CTN.

Sustenta a Recorrente que desde que iniciou suas atividades (em 2005), realiza a importação de Circuitos Integrados Monolíticos em Memória "Não Montado", que vêm sob uma base em silício ("wafer"), sendo que sempre procedeu a Classificação Fiscal dos produtos na Posição NCM 8542.32.10. Até a lavratura dos Autos de Infração tinha efetivado cerca de 1.200 (mil e duzentos) processos de importação, sempre empregando a citada classificação, sendo que entre tais importações, a maioria foi parametrizada no "canal verde", porém, que houveram alguns "canais amarelos" e também "vermelhos", e, ainda, por duas ocasiões a autoridade fiscal lastreou o desembaraço aduaneiro em Laudo Técnico que analisou o produto importado, tendo respaldado a classificação empregada pelo contribuinte.

Afirma ainda que após 2011, quando passou a ser titular de Regime Especial do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores - PADIS, realizou praticamente 500 importações que passaram pelos "canais amarelo ou vermelho", com conferência documental e conhecimento do produto fisicamente, em si, sendo que sempre foram despachados os produtos importados, acatando a Classificação Fiscal atribuída pela Recorrente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0
2/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBU
RG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Além disso, a propósito do benefício do PADIS, afirma que ao pleitear o tratamento tributário em questão, que foi indicado qual produto que era importado e respectiva Classificação, e os técnicos do MDIC entenderam por enquadrar o produto importado como titular do Regime diferenciado, inclusive com conhecimento da classificação atribuída pela Recorrente.

A partir destas razões de fato e respectivos fundamentos, entende que não seria possível a mudança de critério jurídico por uma autoridade fiscal de igual hierarquia que aquela que efetivamente deferiu os desembaraços aduaneiros, havendo falta de competência para referido ato de "reclassificação" do produto importado, em ofensa ao art. 149, do CTN, além de caracterizar indevida mudança de critérios jurídicos que não poderiam produzir efeitos retroativos, sob pena de afrontar ao preceito contido no art. 146, do CTN.

De fato, tenho que assiste razão à Recorrente no que diz respeito aos efeitos que o lançamento em análise produziria, independentemente de se aquilatar se a Classificação Fiscal indicada pela autoridade autuante tem ou não procedência em face da análise técnica do produto em questão.

E isto porque, tenho que cada uma das Declarações de Importações que foram levadas a efeito pela Recorrente no período de 2007 e 2011, equivalem a um "lançamento por homologação", de modo que, sendo deferido o desembaraço sob a parametrização no "canal verde", referida atividade por parte da Autoridade fiscal acaba deixando precária a homologação expressa da atividade de lançamento realizada pelo importador.

No entanto, ao ser parametrizada em "canal amarelo", com conferência documental, ou em "canal vermelho", com conferência documental e física do produto importado, essa atividade da autoridade fiscal aduaneira representa uma homologação expressa da parte documental do lançamento do contribuinte ("canal amarelo") ou <u>também</u> da parte física do produto importado ("canal vermelho"). Deste modo, havendo essa homologação do "autolançamento" efetivado pelo importador, em nível físico do produto importado, por parte da autoridade competente, tem-se que fixou-se um critério jurídico que vincula o importador e a administração tributária, inclusive respaldando as importações anteriores, de produtos iguais.

E este critério jurídico quanto aquela classe de produtos importados, pode sim ser alterado, porém apenas quando baseado em erro de fato quanto ao produto, e não quando há erro de direito, e, ainda, apenas com efeitos posteriores, nunca retroativos, segundo dicção do art. 146, do CTN, *in verbis*:

> *"Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em conseqüência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."*

Embora a decisão recorrida da DRJ/SP1 tenha firmado que referido dispositivo apenas aplicar-se-ia em caso de decisão administrativa ou judicial, tenho que o dispositivo alberga textualmente a modificação introduzida através de atividade "de ofício" da autoridade administrativa competente, que no caso, é a auditor fiscal responsável pelo desembaraço aduaneiro, e, também, aquele responsável pela revisão aduaneira.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Deste modo, se na revisão aduaneira a autoridade competente entender ter havido erro quanto ao emprego de critério jurídico (classificação fiscal contida na TIPI) aos fatos concretos e correspondentes bases de cálculo, este somente poderá produzir efeitos "ex nunc", ou seja, apenas a partir desta nova interpretação que se lhe atribua a autoridade administrativa competente, pois que tratar-se-ia de um "erro de direito" e não em erro de fato.

Evidentemente que o emprego pelo importador de meios e ardis fraudulentos que levem à alteração da descrição do real produto importado, materializando falsidade quanto ao mesmo, por informar produto diverso daquele objeto da DI, será sempre passível de revisão aduaneira e de autuação com efeitos retroativos, pois que, no caso, tratar-se-á de "erro de fato", inerente ao produto importado. Diferente se mostra o "erro" quanto a Classificação Fiscal do produto descrito e declarado pelo sujeito passivo, vindo a retratar divergências quanto à interpretação das TIPI ou da NESH, que pacificamente veiculam normas jurídicas e traduzem-se em regras de fixação de "critérios jurídicos", submissos, portanto, ao preceito do art. 146, do CTN.

Mas o caso dos autos encerra uma realidade prática diferente de quaisquer possibilidades de erro de fato ou de fraude na Classificação Fiscal atribuída pela Recorrente, sendo relevante destacar que houveram importações realizadas pela empresa, com emprego da mesma Classificação, que foi objeto de parametrização no "canal vermelho".

Extraí-se da DI nº 09/1311647-0, com registro realizado em 28.09.2009 (fl. 1978) e da DI nº 10/0578489-4, registrada em 09.04.2010 (fl. 1997), que as mesmas teriam sido submetidas a conferência, em virtude de dúvidas geradas a partir de informações apostas pelo fornecedor Samsung, a qual motivou a elaboração de dois Laudos Técnicos por peritos credenciados pela Receita Federal (docs. Acostados às fls. 1991 a 1996 e 2010 e 2021). Do Laudo Técnico emitido pelo Engenheiro Boris Largmann, endereçado ao Setor de Controle Aduaneiro da Inspetoria da Receita Federal em Campinas, houve a conclusão seguinte:

> *"Após as devidas análises técnicas foi possível constatar que as descrições detalhadas das mercadorias para despacho NÃO apresentam divergências estando em conformidade com a descrição apresentada, e enquadramento técnico realizado pela importadora SMART MODULAR TECHNOLOGIES IND DE COMP ELETR." (fl. 2012).*

Além disso, a importação do produto em questão, para as atividades da Recorrente, foi objeto de pleito de Regime Tributário especial no âmbito do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS, instituído pelos arts. 1º a 11 da Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007, e aprovado pelo Decreto nº 6.233/2007, no qual foi informada a natureza do produto, das atividades da Recorrente a partir do referido produto como "insumo", sendo indicada a Classificação Fiscal por ela empregada como sendo na Posição NCM 8542.32.10 (conforme indicação à fl. 2057), sendo que foi deferido o benefício fiscal através da Portaria nº 931, de 05.11.2010 (fl. 2967 e 2968).

Estes episódios envolvendo o produto importado pela Recorrente, por certo que leva a convicção de que havia pleno conhecimento por parte das autoridades fazendárias da Classificação Fiscal empregada pela empresa importadora, lhe sendo dado analisar diversas vezes o produto em si, seu processo produtivo e demais características, sendo em todas elas acatado o posicionamento na TIPI/NCM empregado pela mesma. Por certo que diante disso não poderia haver, de parte da Recorrente, dúvidas no emprego da Classificação que sempre adotou, de modo que é previsível que estivesse segura do critério contra si empregado pelo Poder Público.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Deste modo, independentemente do (des)acerto da Classificação Fiscal indicada pela Autoridade Fiscal para o caso da revisão aduaneira objeto de análise neste processo administrativo, é certo que ela representa modificação de critério jurídico com relação aquele empregado até então pela autoridade fiscal aduaneira, responsável pelas conferências realizadas tanto em documentos como também em produtos importados, inclusive com a disponibilidade de Laudos Técnicos respectivos. Não se trata, portanto, de mudança de critério fático e sim jurídico.

Nesta linha de fundamentação, peço vênia para invocar parte de voto da lavra do ilustre Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D´Eça, por ocasião do julgamento do Processo nº 10314.002287/2008-98 (Acórdão nº 3402-001.972), nos seguintes termos:

> *"(...)*
>
> *Com efeito, desde logo verifico que os pretextos invocados nos lançamentos excogitados de COFINS e PIS devidos na importação para justificar a sua pretensão à revisão de auto lançamentos sujeitos à homologação – suposto "erro na classificação" e conseqüentes "erros de alíquota" do II e IPI incidentes na importação - traduzem na realidade erros de aplicação das normas aos fatos e valores oferecidos à tributação, ou seja, um erro de direito que não autoriza a revisão do lançamento, pois está na lei (arts. 145, 146 e 149 do CTN) e proclama a Jurisprudência há muito pacificada (v. Ac. STF nº. RE nº 104.226-SC in RTJ 113/908), que o erro de direito no lançamento anterior não autoriza a sua revisão, que portanto não pode ser promovida para a adoção de um novo critério de interpretação da Lei ou de ato normativo, tal como recentemente proclamado pelo E. STJ e se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:*
>
> *´TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA. AUTUAÇÃO POSTERIOR. REVISÃO DE LANÇAMENTO. ERRO DE DIREITO. SÚMULA 227/TRF. PRECEDENTES.*
>
> *"Á mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento" (Súmula 227 do TFR).*
>
> *A revisão de lançamento do imposto, diante de erro de classificação operada pelo Fisco aceitando as declarações do importador, quando do desembaraço aduaneiro, constitui-se em mudança de critério jurídico, vedada pelo CTN.*
>
> *O lançamento suplementar resta, portanto,motivado por erro de direito. (Precedentes: Ag 918.833/DF, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 11.03.2008; AgRg no REsp 478.389/PR, Min. HUMBERTO MARTINS, DJ. 05.10.2007, REsp 741.314/MG, Rela. Min. ELIANA CALMON, DJ. 19.05.2005; REsp 202958/RJ, Rel. Ministro FRANCIULLI NETTO, DJ 22.03.2004; REsp 412904/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ 27/05/2002, p. 142; Resp n° 171.119/SP, Rela. Min. ELIANA CALMON, DJ em 24.09.2001).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Recurso Especial desprovido'. (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 1.112.702-SP, Reg. nº 2008/0105327-2, em sessão de 20/10/09, Rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 06/11/09)*
>
> *Nessa ordem de ideias, se não bastasse a expressa disposição do art. 100, inc. I do CTN, a Jurisprudência do STJ também já assentou que a TIPI, tal como a NESH consubstancia "ato normativo (de caráter geral e abstrato) oriundo do Poder Executivo que elenca e classifica os produtos industrializados cuja saída enseja a tributação pelo IPI, correlacionando as alíquotas aplicáveis, de acordo com os critérios da essencialidade e especificidade, (...)." (cf. AC. da 2ª Turma do STJ no AgRg no REsp nº 644600-RS, Reg. nº 2004/0032489-7, em sessão de 07/10/08, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, publ. in DJU de 04/11/08).*

Na mesma linha, cabe também citar entendimento do STJ, nos seguintes termos:

> *"o artigo 146 do CTN positiva, em nível infraconstitucional, a necessidade de proteção da confiança do contribuinte na Administração Tributária, abarcando, de um lado, a impossibilidade de retratação de atos administrativos concretos que implique prejuízo relativamente à situação consolidada à luz de critérios anteriormente adotados e, de outro, a irretroatividade de atos administrativos normativos quando o contribuinte confiou nas normas anteriores'. (Leandro Paulsen, in Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 8ª ed., Ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, pág. 1.086)" (cf. AC. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 810565-SP, REg. nº 2006/0008595-0, em sessão de 11/12/07, Rel. Min LUIZ FUX, publ. in DJU de 03/03/2008)*

Com efeito, tendo havido o emprego retroativo de critério jurídico modificado pela autoridade administrativa apenas por ocasião do lançamento tributário objeto dos Autos de Infração em análise neste PAF, resta induvidoso que o crédito tributário decorrente é fruto de modificação de critério jurídico, o que, no entanto, não pode produzir efeitos retrospectivos, na dicção do art. 146, do CTN.

Ante o exposto, voto no sentido de acolher a preliminar suscitada para determinar o cancelamento do crédito tributário em discussão, por ofensa ao art. 146, do CTN.

II.No mérito: Análise da Classificação Fiscal empregada na Revisão Aduaneira.

Em sendo o caso se vir a ser superada a preliminar, restando particularmente vencido nesse aspecto, passo a análise das razões de mérito que sustentam o lançamento tributário, que deve dirigir-se à análise da Classificação Fiscal do produto em si, para com isso, se perquirir se aquela apontada pela Autoridade Fiscal está correta, mantendo-se o lançamento, ou se estiver incorreta (mesmo que não coincida com a Posição atribuída pela Recorrente), ter-se-á que cancelar o lançamento em questão.

Neste sentido, deve-se desde já destacar o fato de que a autoridade autuante, ao desenvolver os trabalhos de revisão aduaneira, não valeu-se de nenhum estudo técnico, mais

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

precisamente um Laudo confeccionado por profissionais credenciados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que pudesse amparar suas conclusões, as quais baseiam-se, consequentemente, unicamente na interpretação feita pela própria autoridade (e respaldada pela DRJ/SP1), no tocante à aplicabilidade da NESH ao produto em questão.

Além disso, outro ponto que pode ser fundamental para o enfrentamento da questão, reside no fato de que por se tratar de revisão aduaneira, relativamente a procedimento encerrado em 2012 envolvendo importações de produtos que ingressaram no território nacional no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2011, as análises jamais estiveram baseadas concretamente nos produtos efetivamente nacionalizados, por questão física, obviamente. Disto decorre que quaisquer provas que se pudesse produzir, seja pela Recorrente, seja pela Autoridade Fiscal, colheria como amostras produtos atualmente importados, sem se poder efetivar o cotejo com o efetivo produto que adentrou ao país nos anos anteriores.

Daí porque esta Turma negou provimento ao Recurso de Ofício relativo ao Processo nº 15165.002600/2010-87, em sessão 27/02/2013, de minha Relatoria, cuja Ementa restou assim redigida:

> *"Assunto: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*
>
> *Período de Apuração: 11/04/2008 a 17/03/2010*
>
> *LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ANÁLISE DA COMPOSIÇÃO E CONSTITUIÇÃO DO PRODUTO. PROVA TÉCNICA. INDISPENSABILIDADE. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.*
>
> *Tratando-se de reclassificação fiscal que exija análise técnica da natureza, composição e constituição do produto, não basta apenas que a fiscalização apresente o seu entendimento sobre a descrição formulada pela interessada e à aplicação das regras de classificação fiscal, incumbindo-lhe o ônus da prova que atestem, através de elementos técnicos, que a classificação atribuída pela Administração deva prevalecer àquela empregada pelo contribuinte. A ausência de elementos probantes suficientes a sustentar a acusação fiscal, cujo ônus da prova incumbe à Administração Pública, por ser fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário, importa em improcedência do lançamento."*

Desta realidade emerge incontestável que ter-se-á que basear-se nas declarações da Recorrente, que não nega que os produtos importados sempre foram os mesmos, e continuam a ser idênticos ainda que após a lavratura do lançamento, e que foi nesta assertiva que a autoridade autuante se pautou para aplicar retroativamente a interpretação que atingiu na revisão aduaneira.

Deste modo, não poderia a autoridade fiscal afirmar que o produto seria diverso daquele apresentado pela Recorrente, objeto dos desembaraços aduaneiros e constante dos Laudos Técnicos (fls. 1991 a 1996 e 2010 e 2021), apresentados para fins de atender à solicitação efetivada ao longo da conferência em "canal vermelho" levada a efeito em relação a DI nº 09/1311647-0, com registro realizado em 28.09.2009 (fl. 1978) e a DI nº 10/0578489-4, registrada em 09.04.2010 (fl. 1997).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com efeito, a análise que deve ser efetivada neste processo, é a mesma que foi efetivada pela autoridade aduaneira quando deferiu o desembaraço aduaneiro após solicitar e receber os referidos Laudos Técnicos. E isto porque, repita-se, a autoridade autuante não solicitou a elaboração de um Laudo Técnico específico para sustentar a reclassificação fiscal, enquanto que a Recorrente, por seu turno, além dos mencionados Laudos Técnicos apresentados à Fiscalização na ocasião do desembaraço das DI´s acima referidas, trouxe ainda outros Laudos que respaldam a Classificação por ela adotada.

Com efeito, analisando o Laudo Técnico apresentado à Administração, da lavra do Engenheiro Israel Geraldi, em data de 05/10/2010, acostado às fls. 1991 a 1996, extrai-se o seguinte:

(...)

Os dispositivos em análise são claramente circuitos integrados eletrônicos monolíticos, "não montados", na forma de "wafers" com função de Memória.

Quanto a forma de apresentação devemos salientar que um circuito integrado pode se apresentar nas seguintes formas:

- "Montado": Já provido das suas conexões elétricas aos pinos externos (´pads´ já soldados aos pinos do circuito) e encapsulado dentro de um invólucro, normalmente cerâmico;

- "Não montado": ainda não provido das suas conexões elétricas aos pinos externos nem encapsulado dentro de um invólucro. Os circuitos "não montados" podem se apresentar, ainda, em duas formas diferentes, a saber:

- "Wafers", que correspondem ao conjunto de circuitos iguais, ainda não individualizados;

- "Microplaquetas", que correspondem aos circuitos já individualizados (´serrados´).

Portanto, em relação à característica de montagem, os circuitos podem se apresentar apenas de duas formas: "não montados" ou "montados", sendo que os "não montados" podem se apresentar na forma de "microplaquetas" ou de "wafer".

(...)

Determinação da classificação fiscal aplicável segundo a TEC-NCM:

Tendo elucidado o aspecto referente à característica de um circuito apresentado sob a forma de "wafer", vamos partir para a definição da classificação. (...)

Os componentes analisados se apresentarem na forma de "wafer", forma esta como já vimos anteriormente pertence à classe dos "não montados", leva-nos a classificar os componentes importados na posição/item/sub-item 8542.32.10.

Conclusão:

Tendo sido os dispositivos perfeitamente caracterizados em termos de aplicação, princípio de funcionamento e finalmente de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *sua forma de apresentação, e procedendo com a análise das Regras Gerais Interpretativas e notas do capítulo 85, podemos concluir, com segurança, que o código NCM correto para a classificação dos produtos analisados é:* ***8542.32.10****.*

Também contemporâneo às importações objeto da Revisão Aduaneira, também é mister proceder a análise do Laudo Técnico, da lavrado Engenheiro Boris Largmann e encaminhado à RFB, acostado às fls. 2010 a 2021, extrai-se o seguinte:

> *"(...)*
>
> *Os produtos acima mencionados utilizaram na sua base estrutural de um dispositivo semicondutor, conhecido como "Wafer" virgem, e que após uma série de aplicações de dióxido de silício (Si02), fotolitografia, aplicação de máscaras e metal para integrar as conexões, o Wafer deixou de ser "virgem" e não apresenta mais as características de simples dispositivo semicondutor, portanto em sua massa já existem os circuitos integrados.*
>
> *Os produtos em analise são circuitos integrados monolíticos, ainda não cortados e não montados em que os elementos do circuito (diodos, transistores, resistências, condensadores, indutâncias, etc.) foram criados e existem essencialmente em sua massa e superfície do wafer.*
>
> *(...) Após as devidas análises técnicas foi possível constatar que as descrições detalhadas das mercadorias para despacho NÃO apresentam divergências estando em conformidade com a descrição apresentada, e enquadramento técnico realizado pela importadora SMART MODULAR TECHNOLOGIES IND DE COMP ELETR." (fl. 2012 e 2013).*

Assim sendo, os laudos apresentados por ocasião do desembaraço aduaneiro das DI´s citadas, em 2009 e 2010, indicaram que a Classificação adequada dos produtos concretamente analisados naquela nacionalização, deveriam ser posicionados na NCM 8542.32.10. Embora não se podendo afirmar que esta Classificação aplica-se para todas as importações havidas, passadas ou futuras, é certo que também não há discordância entre o contribuinte e a administração que sempre se trataram dos mesmos produtos, em face do que, apenas resta concluir que efetivamente os produtos analisados devem ser classificados na Posição indicada nos Laudos Técnicos analisados em sede de "canal vermelho".

A recorrente trouxe aos autos, ainda, um Laudo Técnico elaborado pelo Doutor PhD em Engenharia Elétrica pela Universidade de Princeton, Professor da UNICAMP, que efetivou análise de todo o processo produtivo da empresa e das amostras por ela apresentadas, cabendo destacar para os seguintes quesitos:

> *02. Queira V.Sa. identificar o produto circuito integrado eletrônico de memória sob análise, importado pela SMART, especificando sua natureza, forma e aplicação.*
>
> *O circuito integrado eletrônico de memória importado pela SMART corresponde às memórias DRAMs e FLASH RAMs, conforme descrito no item 01 acima, na forma de "wafer de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

silício", o que é essencialmente um conjunto de várias microplaquetas (chips) de memória não montadas. (...)

09. Considerando a definição das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado ("NESH") de circuito integrado não montado, qual seja "sob a forma de microplaquetas (chips), frequentemente retangulares, em geral de alguns centímetros de lado", queira V.Sa. confirmar se o produto importado pela SMART pode ser considerado como circuito integrado de memória não montado.

Sim, o produto importado pela SMART pode ser considerado um circuito integrado de memória não montado.

10. Como se sabe, existem circuitos integrados eletrônicos monolíticos montados e não montados. Queira V.Sa. informar se existe uma terceira categoria de circuitos integrados eletrônicos monolíticos.

Circuitos integrados eletrônicos monolíticos somente podem se apresentar como montados ou não montados, não existindo uma terceira categoria. (...)

11. De acordo com as especificações técnicas do circuito integrado sob análise, queira V.Sa. informar qual a categoria acima mencionada ele estaria enquadrado.

O circuito integrado eletrônico monolítico de memória, como importado pela SMART é considerado, dentro da área de Microeletrônica como não montado, uma vez que somente após sua separação do wafer, wiring e encapsulamento, o circuito pode ser considerado como montado. O fato de ele estar presente, ainda não cortado, na superfície de um wafer não o define como estando montado no wafer, de acordo com utilização deste termo dentro da área de Microeletrônica. Seria equivalente a dizer que uma lâmpada estaria montada a uma caixa contendo outras 100 lâmpadas, antes desta ser retirada da caixa e efetivamente montada no soquete de um lustre."(fls. 1828 e 1839).

Até este ponto, o Laudo do perito da Unicamp demonstrou que o produto pode ser considerado "não montado", mesmo que se apresente sob a forma de wafer (disco) não cortado, o que leva a necessidade de interpretar se, havendo duas características essenciais ("não montado" e "não cortado"), derivaria uma outra classificação possível para os circuitos integrados monolíticos, sendo que neste sentido, o mesmo Perito afirmou o seguinte:

14. Considerando a resposta ao quesito anterior no tocante a possibilidade de existência de circuito integrado montado de forma outra que não aquela montagem em superfície (SMD), queira V.Sa. esclarecer a sua essência, aplicação e função e confirmar se é adequada a classificação desse específico produto na posição 8542.32.9 (91 ou99) da TEC, Queira, ainda, apresentar as principais diferenças desse produto em relação ao circuito integrado eletrônico de memória objeto de análise e importado pela SMART, se existentes.

A microplaqueta (chip) objeto desta análise, e importada pela SMART, pode ser montada de várias outras formas conforme

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *descrito na resposta ao quesito 13, não nos parecendo adequado a classificação deste item na posição 8542.32.2 (SMD) da referida tabela. Além disto, como a microplaqueta (chip) é importada sob a forma não montada, seguindo a resposta ao quesito 11, a sua classificação como 8542.32.9 é tampouco adequada.*

O interessante, portanto, é que neste quesito, a partir das análises técnicas realizadas, assim como pelo conhecimento profundo do segmente, o Perito rechaça a possibilidade de classificação fiscal dos referidos circuitos integrados eletrônicos de memória, na Posição 8542.32.9, que segundo afirma não contempla a microplaqueta importada sob a forma **"não montada".** Daí emerge o desamparo, sob o ponto de vista da "perícia técnica", da classificação adotada pela autoridade autuante.

Por seu turno, o Laudo Técnico emitido pelo Departamento de Engenharia e de Materiais da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo – USP (fls. 1840 a 1872), pelo Professor Ferdinando Luiz Cavallante, respondendo ao mesmo Quesito 14, acima transcrito, conclui:

> *14.Considerando a resposta ao quesito anterior no tocante a possibilidade de existência de circuito integrado montado de forma outra que não aquela montagem em superfície (SMD), queira V.Sa. esclarecer a sua essência, aplicação e função e confirmar se é adequada a classificação desse específico produto na posição 8542.32.9 (91 ou99) da TEC, Queira, ainda, apresentar as principais diferenças desse produto em relação ao circuito integrado eletrônico de memória objeto de análise e importado pela SMART, se existentes.*
>
> *RESPOSTA: Na montagem através de furos (thougt-hole technology), os terminais existentes nos circuitos eletrônicos montados são inseridos em orifícios perfurados de cartões de circuito impressos e soldados em pads existentes no lado oposto do cartão. De acordo com essa característica, não sendo um circuito não montado, nem um circuito montado próprio para montagem em superfície de acordo com a TEC estes circuitos seriam corretamente classificados na posição 8542.32.9 (outros), sendo 8542.32.91 para memórias FLASH e 8542.32.99 para memórias DRAM. A diferença básica entre estes dois produtos reside no fato de que os wafers são constituídos por microplaquetas não montadas. No wafer elas não estão providas das conexões elétricas entre os contatos elétricos das microplaquetas através dos pads ao redor de seu perímetro e os contatos elétricos do substrato onde se localizam os terminais internos dos condutores externos. E é somente a partir desta etapa que as microplaquetas assumem a condição montada.*

Ou seja, a Escola Politécnica da USP, após explicar a diferença entre os circuitos classificados na posição 8542.32.9 ("Outros"), que foi adotada como correta pela Fiscalização, é taxativa ao diferenciá-los dos circuitos integrados de que trata os presentes autos, de modo a "infirmar" a classificação empregada pela Administração neste lançamento. E afirma que a diferença fundamental está no fato que as classificações empregadas pela autoridade fiscal tratam de circuitos integrados para memórias **montadas**, enquanto que o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0
2/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBU
RG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

produto importado pela recorrente inegavelmente é **"não montado"**, sendo essa a filigrana que distingue os produtos classificados pelo fiscal daqueles de fato tomados como importados.

Emerge desta avaliação técnica, portanto, que a classificação apontada na autuação não reflete os produtos importados, porque não se aplicam a circuitos integrados "não montados".

Em outro Laudo Técnico (fls. 1873 a 1899), agora da lavra dos Professores Dr. Antonio Carlos Seabra, Titular do Departamento de Engenharia de Sistemas Eletrônicos, e Dr. Nilton Itiro Morimoto, Coordenador da Divisão de Microeletrônica do Laboratório de Sistemas Integráveis, ambos da Escola Politécnica da USP, igualmente oferecem os seguintes ensinamentos de ordem técnica:

> *14.Considerando a resposta ao quesito anterior no tocante a possibilidade de existência de circuito integrado montado de forma outra que não aquela montagem em superfície (SMD), queira V.Sa. esclarecer a sua essência, aplicação e função e confirmar se é adequada a classificação desse específico produto na posição 8542.32.9 (91 ou99) da TEC, Queira, ainda, apresentar as principais diferenças desse produto em relação ao circuito integrado eletrônico de memória objeto de análise e importado pela SMART, se existentes.*
>
> *A TEC estabelece três opções de classificação para circuitos integrados eletrônicos monolíticos de memórias:*
>
> *8542.32.10Não montadas*
>
> *8542.32.2Montadas próprias para montagem em superfície (SMD)*
>
> *8542.32.9Outras*
>
> *Uma vez que a classificação em memórias montadas e não montadas é mutuamente excludente, a classificação 8542.32.9 (Outras) não se aplica para a distinção entre memórias montadas ou não montadas. A classificação 8542.32.9 (Outras) se aplica para distinção entre "próprias para montagem em superfície (SMD)" ou "não próprias para montagem em superfície (SMD)". Nesse sentido cabe observar que as subclassificações 8542.32.21 e 8542.32.91 utilizam a mesma descrição "Dos tipos RAM estáticas (SRAM) com tempo de acesso inferior ou igual a 25 ns, EPROM, EEPROM, PROM, ROM e FLASH" e para não criar inconsistências os itens 8542.32.2 e 8542.32.9 devem ser mutuamente excludentes.*

Desta leitura novamente se extrai que a Classificação empregada pela fiscalização destina-se a circuitos integrados eletrônicos que já sejam "montados", distinguindo-os em função da aptidão de serem aplicáveis (ou não) na montagem em superfície SMD, sendo que em qualquer hipótese não se aplicará na classificação que tenha como produto um circuito integrado "não montado".

Com efeito, tenho que, de um lado, a ausência de prova técnica por parte da Fiscalização, e de outro lado, a existência de provas através de Laudos Técnicos emitidos por centros tecnológicos científicos respeitáveis no país, levam a conclusão de que os produtos analisados não se enquadram na classificação atribuída pela Fiscalização, já que eles referem-se a circuitos integrados eletrônicos monolíticos já montados. Isso, por si só, já é suficiente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

para infirmar a classificação atribuída, e, consequentemente, cancelar o lançamento que está nela lastreado. Porém, não responde a classificação que o produto em si, importado, efetivamente possui.

E aqui, cabe reprisar que a Recorrente afirma que desde que iniciou suas atividades (em 2005), realiza a importação de Circuitos Integrados Monolíticos em Memória "Não Montados", que vêm sob uma base em silício ("wafer"), o qual é assim veiculado pois que este referido "wafer" serve para efetivar a proteção dos circuitos integrados (microplaquetas) nele "impressos", mas que já traz consigo todas as características essenciais do insumo por ela adquirido. Opta, então, por trazer as microplaquetas por meio do disco ("wafer"), para melhor proteção do produto no transporte e manuseio, sendo que recebe do fornecedor o "wafer map" (mapa do wafer/disco), que permite identificar no disco respectivo, quais e quantos "circuitos integrados" (microplaquetas) estão funcionais, de modo a separá-los dos imprestáveis (danificados).

Até poderia optar por importar os circuitos integrados já cortados, ou seja, apenas os "funcionais", porém, como se tratam de produtos muito susceptíveis a danos, sempre preferiu realizar a importação dos circuitos integrados no disco, para então, já no seu processo produtivo e através das informações contidas no "wafer map", efetivar o "corte", para posteriormente iniciar o processo de montagem das microplaquetas. Ou seja, é inegável que os produtos importados são circuitos integrados de memória ainda "não montados", embora também não sejam ainda "cortados", sendo esta atividade própria do processo produtivo da Recorrente.

Vimos, pelos Laudos citados, que o fato de serem importados microplaquetas sob a forma de discos ("wafers") ainda "não cortados", não os distingue dos circuitos integrados eletrônicos de memória "não montados". Ambos, por óbvio, trazem consigo o atributo de serem "não montados". O fato de não serem cortados, neste sentido, apenas reforça a classificação na posição "não montado", pois que soa óbvio que para ser "montado", deverá submeter-se ao processo de "corte", que é feito a partir do "wafer map", para seguir ao processo que culminará no encapsulamento, e, assim, passar a ser considerado "montado".

Quanto a correta classificação do produto pela Recorrente, apenas a título ilustrativo reporta-se ao Laudo Técnico do Perito da UNICAMP, que em resposta ao Quesito 15, ainda pontua:

> *15. Com base nas respostas dos quesitos precedentes, poderia V.Sa. concluir que é correto o enquadramento dos circuitos integrados eletrônicos de memória objeto de análise, importados pela SMART sob a forma de discal ou wafers, na classificação fiscal NCM 8542.32.10, aplicável a circuitos integrados eletrônicos de memória não montados? Queira V.Sa. fundamentar sua resposta.*
>
> *Considerando-se que, para o caso do objeto em análise, que:*
>
> *(a) o wafer por si só é um conjunto de circuitos integrados eletrônicos de memória (vide resposta ao Quesito 6);*
>
> *(b) todos os circuitos integrados eletrônicos de memória de um wafer possuem exatamente a mesma funcionalidade (vide resposta ao Quesito 12);*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(d) circuito integrado de memória em forma de wafer possui exatamente as mesmas funcionalidades que um circuito int3grado eletrônico de memória já separado (cortado) do seu wafer, ainda não montado; (vide resposta ao Quesito 12)

(e) após os circuitos serem separados do seu wafer, o wafer deixa de existir (vide resposta ao Quesito 6);

(f) um circuito integrado eletrônico de memória presente em um wafer, não pode ser considerado montado no wafer, de acordo com o conceito de montagem usado na área de Microeletrônica (vide resposta ao Quesito 11);

(g) na área de Microeletrônica, um circuito é considerado montado apenas depois que ele é incapsulado (vide resposta aos Quesitos 10 e 11);

, pode-se concluir que os circuitos integrados eletrônicos de memória objeto de análise, importados pela SMART sob a forma discal ou wafers estão corretamente enquadrados dentro da classificação 8542.32.10.

CÓPIA

Esta conclusão, que é uníssona nos demais Laudos, também ratifica a conclusão dos Laudos Técnicos entregues à Fiscalização quando da conferência efetivada pela autoridade aduaneira por ocasião da análise da DI nº 09/1311647-0, com registro realizado em 28.09.2009 (fl. 1978) e da DI nº 10/0578489-4, registrada em 09.04.2010 (fl. 1997), antes já mencionados.

Logo, se o "wafer" já é considerado um circuito integrado eletrônico de memória "não montado" (conforme os Laudos), o fato de ser "não cortado" não apenas reforça a classificação empregada pelo importador – que é quem efetiva o "corte" para viabilização da etapa de montagem/encapsulamento -, como também serve para afastar a classificação "residual" efetivada nas Posições referentes à "Outros", que são referentes a circuitos integrados eletrônicos "montados".

Finalmente, esta conclusão acaba coincidindo com o que prevê o Anexo III, do Decreto nº 6.233/2007, que regulamenta o Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS, instituído pelos arts. 1º a 11 da Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007, da qual a Recorrente tornou-se titular através da Portaria nº 931, de 05.11.2010 (fl. 2967 e 2968).Referido Anexo III, prevê que:

ANEXO III

(Redação dada pelo Decreto nº 7.600, de 2011)

Insumos para emprego nas atividades vinculadas aos produtos finais

Circuitos integrados sob a forma de discos (**wafers**) ainda não cortados em microplaquetas (**chips**)	8542.31.10 **8542.32.10** 8542.33.20 8542.39.20

A leitura do Anexo III, acima, na parte que diz respeito ao insumo empregado nas atividades relativas ao PADIS, deixa expresso que são beneficiados os circuitos integrados sob a forma de wafers "não cortados" que são classificados na Posição 8542.32.10, deixando claro que o Executivo pretendeu atingir com o beneplácito fiscal os circuitos integrados eletrônicos "não montados", pois que indicou a Posição destacada. Cabe frisar que essa interpretação também decorre do fato de que, dentre as classificações citadas no Anexo III, a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Posição 8542.31.10 diz respeito a circuitos integrados eletrônicos de controladores e processadores; a Posição 8542.33.20 aplica-se a circuitos integrados eletrônicos de amplificadores; e a Posição 8542.39.20 está dirigido a outros circuitos integrados eletrônicos. Deste modo, apenas resta a Posição NCM 8542.32.10 para os circuitos integrados eletrônicos não cortados, pois que, à toda evidência, essas microplaquetas ainda estão na forma "não montada".

Consequentemente, a Classificação utilizada pela Fiscalização não representa os circuitos integrados eletrônicos monolíticos "não montados", mas referem-se a outros circuitos "montados", o que já é suficiente para o cancelamento do lançamento em questão. Apesar disto, tem-se que os produtos sob análise não tem sua classificação deslocada para a posição "Outros" pelo fato de ser "não cortados", já que este estado do produto está compreendido no atributo "não montado", de modo que classificam-se efetivamente na Posição NCM 8542.32.10.

III.Pedidos Sucessivos: Exclusão de Juros e Multa, conforme art. 100, do CTN; e Afastamento dos Juros sobre a Multa.

Tais pedidos, diante do provimento do Recurso, ficam com análise prejudicada.

IV.Dispositivo:

Ante todo o exposto, voto no sentido de **dar provimento** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/02/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 20/0
2/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/02/2014 por GILSON MACEDO ROSENBU
RG FILHO
Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA