



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15165.003215/2010-57
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-003.822 – 3ª Turma
Sessão de 27 de abril de 2016
Matéria II - CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado POSITIVO INFORMÁTICA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 05/06/2006 a 10/12/2008

RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE. NÃO-COMPROVAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial de divergência se destina à uniformização de dissídios jurisprudenciais e é cabível apenas contra decisão que interpretar norma tributária diferentemente do entendimento adotado por outra Turma ou Câmara do Conselho de Contribuintes ou do CARF ou pela CSRF, o que só se configura quanto à subsunção de fatos semelhantes à mesma norma.

A divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova e quando em confronto acórdãos que exibem situações fáticas diferentes.

Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial, por falta de divergência jurisprudencial. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Carlos Alberto Freitas Barreto votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral a Dra. Ana Paola Zonari, OAB/DF nº 1.928-A, advogada do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Demes Brito, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente)

Relatório

Para elucidar os fatos ocorridos, até a decisão recorrida, adoto o relatório do acórdão nº 3403-002.595, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF:

'Ao ensejo de revisão aduaneira, a IRF em Curitiba-PR procedeu à reclassificação fiscal de mercadorias importadas pela ora recorrente entre 19/12/2005 e 31/03/2010 e, como consequência, lhe impôs:

(i) o recolhimento de diferenças de imposto de importação (II), imposto sobre produtos industrializados (IPI), PIS e COFINS, acrescidas dos respectivos consectários; e

(ii) a multa prevista pelo artigo 84, inciso I e §1º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, tendo por base de cálculo o valor aduaneiro das mercadorias incorretamente classificadas.

Indústria de microcomputadores, a recorrente importou sistematicamente, ao longo de todo o período fiscalizado, mercadorias que classificou sob a posição 8542 da NCM ("circuitos integrados eletrônicos"). Tratava-se de diversos modelos de **processadores** industrializados, na sua maioria, pela Intel, e em menor volume, por AMD e VIA, adquiridos para aplicação na montagem de **desktops** e **laptops** produzidos nas plantas que a recorrente mantém em funcionamento no Brasil.

Instaurada a revisão aduaneira, a fiscalização submeteu à recorrente questionário por meio do qual requisitou a prestação de informações técnicas sobre a composição e o método de confecção dos aludidos **processadores**. Em função das respostas que obteve às fls. 2.020/2.039 e do exame de laudo técnico confeccionado pelo Instituto de Tecnologia do Paraná (TECPAR) a pedido da recorrente (fls. 2.252/2.254), a autoridade processante concluiu ter sido incorreta a classificação adotada no registro das declarações de importação.

Convenceu-se a fiscalização de que, mais do que **microprocessadores**, as mercadorias importadas pela recorrente eram **placas de microprocessamento** constituídas por uma série de componentes, entre os quais, como núcleo, um **microprocessador**. Segundo se lê do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.689/1.708:

"As NCMs do capítulo 85 devem ser utilizadas na importação apenas do microprocessador sozinho (placa de silício minúscula) e, ainda não montado numa placa de microprocessamento, mercadoria bem diferente das

placas de microprocessamento das fabricantes INTEL, AMD, etc.

Os ‘PROCESSADORES’ importados pelo sujeito passivo correspondem, em termos técnicos, a placas de microprocessamento montadas com diversos componentes, dentre os quais um microprocessador.”

Por este motivo, entendeu a unidade de origem que mais correto seria classificar as mercadorias na posição 8473 da NCM, como “partes e acessórios” exclusiva ou principalmente destinados a máquinas de processamento de dados (microcomputadores). Vencida esta etapa, classificou-as como “circuitos impressos com componentes elétricos ou eletrônicos, montados” e, ato contínuo, dividiu-as sob os códigos 8473.30.43 e 8473.30.49, posicionando no primeiro grupo as “placas de microprocessamento com dispositivo de dissipação de calor” e, no segundo, aquelas em que identificou a ausência deste dispositivo.

Inconformada, a recorrente interpôs impugnação tempestiva (fls. 2.338/2.367). Depois de expor acerca da composição e do processo de construção dos processadores importados, reafirmou a correção dos critérios de classificação por ela adotados e, para corroborá-los, trouxe aos autos:

(i) declarações subscritas pela Intel Semicondutores do Brasil Ltda., subsidiária local da norte-americana Intel Corporation, fabricante dos insumos, no sentido de que os mesmos constituem espécie de circuitos integrados eletrônicos e, como tais, se inserem na posição 8542 do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – SH (“Harmonized Tariff Schedule”);

(ii) laudo de vistoria aduaneira encomendado pela Alfândega do Aeroporto Internacional Afonso Pena, no Paraná, ao ensejo do desembaraço de declarações de importação registradas pela recorrente em maio de 2009, no qual o perito, engenheiro eletricitista, examina modelos de processadores Intel semelhantes aos debatidos neste feito e conclui se tratar de circuitos integrados, suscetíveis de classificação na posição 8542 da NCM;

(iii) solução de consulta expedida pela alfândega dos Estados Unidos da América, a propósito da classificação fiscal de processador similar aos que são objeto deste feito, no sentido de que a mercadoria constitui circuito integrado do tipo híbrido e, pois, posicionável no código 8542 do SH;

(iv) laudo técnico confeccionado pelo Laboratório de Sistemas Integráveis Tecnológico (LSI-TEC) a pedido da ABINEE – Associação Brasileira da Indústria Elétrica e de Eletrônica, em que, igualmente, se conclui que as mercadorias em debate consubstanciam circuitos integrados eletrônicos, do tipo híbrido, e não circuitos eletrônicos impressos ou placas de microprocessamento.

Sustentou a impugnante, ainda, que mesmo na eventualidade de prevalecer a classificação pretendida pela fiscalização, o auto de infração não poderia subsistir em razão do disposto no artigo 146, do CTN, de acordo com o qual “a modificação introduzida (...) 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”. É que – argumenta a interessada – ao convalidar o laudo de vistoria aduaneira anteriormente referido, a alfândega da 9ª Região Fiscal expressamente ratificou os critérios de classificação fiscal até então adotados, razão pela qual os novos critérios, se julgados

procedentes, não poderiam retroagir a fatos geradores consumados antes da alteração.

Por último, a recorrente postulou pela realização de perícia, acaso se entendesse insuficientemente elucidadas as questões técnicas pertinentes. Apresentou quesitos e indicou, como seu assistente técnico, engenheiro elétrico.

Por meio do acórdão no 07-27.036, cuja ementa segue abaixo, a Segunda Turma da DRJ em Florianópolis/SC julgou a impugnação improcedente:

"REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INEXISTÊNCIA.

Em se tratando de classificação fiscal, a adoção de critério jurídico de que trata o art. 146 do CTN ocorre no ato do lançamento e não de desembaraço da mercadoria, logo, incabível a alegação de nulidade do auto de infração por conta de mudança de critério jurídico, porquanto a revisão aduaneira consiste em reexame do despacho de importação, e não de lançamento, o qual somente se perfaz com a homologação expressa ou tácita.

PROVA PERICIAL. PEDIDO DESPICIENDO.

Despicienda a realização de perícia, quando integram os autos elementos suficientes ao deslinde do litígio.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PLACAS DE MICRO PROCESSAMENTO.

Placa de micro processamento, com ou sem dispositivo de dissipação de calor classifica-se na posição 84.73, por se tratar de um conjunto de componentes eletrônicos, ativo e passivos, dentre outros, inseridos em um único corpo único, destinada exclusivamente as máquinas automáticas para processamento de dados da posição 84.71."

Sobreveio, então, o recurso voluntário de fls. 2.566/2.605, ao ensejo do qual a interessada reitera os fundamentos da sua impugnação, argumentando, ainda, pela nulidade do v. acórdão recorrido, no que, injustificadamente, lhe negara a realização de perícia técnica nas mercadorias objeto da contenda.'

O recurso voluntário foi provido, nos termos do Acórdão nº. 3403-002.595, cuja ementa ficou assim redigida:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 19/12/2005 a 31/03/2010

Ementa:

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.

MICROPROCESSADORES.

As mercadorias objeto da autuação consistem, basicamente, de “um substrato de isolamento que incorpora elementos passivos obtidos através da tecnologia thin film [película fina], um circuito integrado monolítico montado em um substrato de isolamento e elementos passivos discretos, mais especificamente capacitores, fixados ao substrato e visíveis na embalagem. Da forma como são constituídas, as mercadorias em questão se qualificam como “circuitos integrados híbridos”, classificáveis na posição 85.42 da NCM.”

Contra a decisão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência jurisprudencial quanto à classificação fiscal adotada para as mercadorias importadas.

Foram indicados como paradigmas os acórdãos nºs. 302-36.917 e 302-34.281.

O recurso especial foi admitido conforme Despacho nº 3400-212, de 16/10/2014, folhas 2.716 a 2.718 do e-processo.

Foram apresentadas contrarrazões, nas quais foi alegado que o recurso especial não pode ser conhecido, pela i) falta de demonstração analítica da divergência fática e jurídica e pela ii) ausência de similitude fática entre as situações contidas nos acórdãos paradigmas e a que é objeto do presente caso.

No mérito, a PFN e o sujeito passivo apresentam argumentos para sustentarem as classificações fiscais que entendem corretas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator

1. Preliminar de admissibilidade do Recurso Especial.

Em face das contrarrazões opostas ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, trato do seu juízo de admissibilidade.

1.1 Divergência jurisprudencial.

O recurso especial de divergência foi instituído para a uniformização de divergências de interpretação.

Conforme art. 67, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF, de 2015), é cabível contra decisão que interpretar norma tributária diferentemente do entendimento adotado por outra turma ou Câmara do Conselho de Contribuintes ou do CARF ou pela CSRF.

Assim, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, mas apenas na interpretação das normas¹. E ela só se configura, quando estão em confronto acórdãos que tratam de situações fáticas semelhantes², exarados à luz do mesmo arcabouço jurídico.

1.2 Rediscutir a identificação das mercadorias é rediscutir matéria de prova.

No julgamento proferido em primeira instância administrativa pela DRJ/FNS, a decisão baseou-se em discussão sobre se as mercadorias importadas formavam um "todo indissociável", para o quê seria necessário que os seus componentes estivessem reunidos de maneira praticamente indissociável, isto é, que a retirada ou a substituição de alguns elementos seja possível teoricamente, mas apenas mediante operações minuciosas e delicadas que, em condições normais de produção, não seriam economicamente viáveis.

A DRJ/FNS entendeu que as mercadorias não possuíam a característica de serem praticamente indissociáveis.

Outro fato que levou a DRJ/FNS a decidir contrariamente aos interesses da contribuinte foi quanto à forma de disposição dos componentes eletrônicos no substrato. Para os julgadores de primeira instância administrativa, componentes eletrônicos passivos (capacitores) não foram criados na massa ou à superfície do circuito integrado, ao contrário, foram montados na placa de circuito impresso, assim, também por isto, não formariam um todo indissociável.

¹ Acórdão CSRF/01-04.592, nº 2.200-2 de 24/08/2001

² Acórdãos nºs 9101-001.973, 9202-003.648 e 9202-003.655. Assinado digitalmente em 14/06/2016 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 15/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Por estas razões, não foi atendido o que disposto na Nota 8 b) do Capítulo 85 da NCM/TEC, que, em seu parágrafo 2º, estabelece que podem ser considerados circuito integrado eletrônico os circuitos integrados híbridos

"que reúnam de maneira praticamente indissociável, por interconexões ou cabos de ligação, sobre um mesmo substrato isolante (vidro, cerâmica, etc.) elementos passivos (resistências, condensadores, indutâncias, etc.), obtidos pela tecnologia dos circuitos de camada fina ou espessa e elementos ativos (diodos, transistores, circuitos integrados monolíticos, etc.), obtidos pela tecnologia dos semicondutores. Estes circuitos também podem incluir componentes discretos".

No recurso voluntário, a contribuinte esforçou-se em demonstrar que a conclusão a respeito da identificação das mercadorias estava equivocada, ressaltando que os laudos técnicos e declarações, entre elas a da fabricante no exterior, haviam concluído em sentido contrário, o que impunha identificar as mercadorias como circuito integrado híbrido.

Diante da discussão que envolvia divergência quanto a fatos, no julgamento do recurso voluntário, a 3ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF concluiu que a mercadoria apresentava sim as características necessárias para ser identificada como circuito integrado híbrido, afastando as conclusões da autoridade fiscal e do julgadores de primeira instância.

Vejam-se os seguintes excertos dos voto condutor do acórdão recorrido, em especial as linhas que sublinhei:

'Examinando as características das mercadorias nacionalizadas pela recorrente à luz destes conceitos, a fiscalização não as reconheceu como circuitos integrados da espécie monolítica, no que procedeu com acerto. Embora a apresentação em cápsula não obste que se classifique dado produto como circuito monolítico – como visto acima – o fato é que as peças aqui em debate são todas compostas por elementos não inteiramente criados na superfície do material semicondutor que constitui o chip.

Mas a autoridade lançadora também recusou que pudesse se tratar de circuitos do tipo híbrido. Sua conclusão se baseia, em primeiro lugar, nas declarações prestadas pela própria recorrente em resposta ao questionário que lhe fora submetido durante o procedimento fiscal ("Concluindo, os microprocessadores listados no Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação no 1 da Inspeção da Receita Federal de Curitiba **não podem ser considerados como circuitos integrados híbridos na acepção das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado**", fls. 1.693). Se baseia também no suposto desatendimento a dois dos requisitos a que acima se fez referência. Para a fiscalização, os componentes passivos, sobretudo capacitores, encontráveis no substrato isolante da cápsula não seriam obtidos diretamente das camadas finas ou espessas do circuito ali impresso. Mais do que isso, referidos capacitores seriam removíveis sem prejuízo para o funcionamento do processador, razão pela qual os elementos do circuito seriam dissociáveis uns dos outros.

(...)

É verdade que, nos esclarecimentos que prestou à fiscalização, a recorrente afirmou que as mercadorias não constituíam circuitos integrados híbridos. Mas é verdade também que os laudos técnicos e os demais documentos constantes dos

autos, inclusive aqueles entregues para exame da autoridade fiscal antes da lavratura do auto de infração, desde o princípio apontavam o contrário.

Consta do laudo técnico confeccionado pelo Instituto de Tecnologia do Paraná (TECPAR) que os processadores importados pela recorrente estão equipados com capacitores, componentes “discretos” com função passiva, fixados individualmente no substrato isolante do conjunto. (...)

(...)

Sucedee que a presença dos tais capacitores, se de um lado é desnecessária à formação de um circuito integrado híbrido, de outro não o descaracteriza. Equivoca-se, pois, a autoridade de origem, no que fundamenta o auto de infração na existência de componentes discretos montados na cápsula dos microprocessadores.

Na sequência, o Termo de Verificação Fiscal nega a condição de circuitos integrados às mercadorias em análise, afirmando que os componentes eletrônicos presentes nos respectivos substratos isolantes não provêm da tecnologia de camadas finas ou espessas. O argumento, todavia, parece fundamentar-se mais uma vez apenas em informações prestadas pela própria interessada (fls. 2030), cuja exatidão, especialmente em matéria de elevada complexidade técnica, a autoridade nada fez para confirmar.

Neste particular, o único respaldo em que o julgador pode se fiar é o laudo produzido pelo LSI-TEC e trazido aos autos pela própria recorrente, já que, como dito, a fiscalização nada produziu no sentido de desaboná-lo. Confira-se:

“Por isso, é indispensável a implementação de um acoplamento sofisticado para realizar a conexão ótima dos parâmetros internos da pastilha ao meio externo.

A solução mais econômica encontrada foi a utilização de circuito híbrido. Por isso, a ele são acrescentados na parte inferior, interna ou superior do substrato do encapsulamento, componentes passivos – componentes elétricos com funções de acoplamento e tuning de características de trabalho do processador, como, por exemplo, resistores e capacitores depositados com tecnologias de filmes finos e espessos e eventualmente alguns microcomponentes discretos em sua superfície – com a função como colocamos de um ajuste fino no comportamento dinâmico.” (fls. 2.474).

O último motivo em que o auto de infração se apegua para subtrair das mercadorias a condição de circuitos integrados diz com o requisito da “indissociabilidade” entre os componentes do conjunto. Realmente, de acordo com a Nota 8b do Capítulo 85, os circuitos híbridos se caracterizam pela conexão “praticamente indissociável” de seus componentes, de forma que, segundo as NESH, a retirada ou a substituição de quaisquer deles, embora teoricamente possível, requer procedimentos economicamente inviáveis em condições normais de produção.

Neste ponto, um comentário me parece pertinente. Enquanto os componentes de um circuito do tipo monolítico hão de ser indissociáveis entre si, os elementos de um circuito híbrido devem conectar-se de forma **“praticamente”** indissociável, conforme se viu acima. Certamente, não é sem sentido que eles se distingam neste particular. Afinal, se os primeiros são construídos diretamente na superfície (ou na

massa, como diz a nota) da lâmina semicondutora, os segundos agregam a esta microestrutura, por posterior interconexão, uma placa de material isolante e elementos passivos que, como visto, podem ser simplesmente montados sobre o conjunto.

Como, num circuito híbrido, estes últimos componentes são fixados no substrato de base – e não “obtidos” diretamente dele – a montagem de uns sobre o outro não deve ser entendida como uma espécie de interconexão inconciliável com o requisito da “indissociabilidade” entre os elementos do circuito. Sim, porque se assim fosse, a norma posta na nota 8b do Capítulo 85 careceria de sentido, na medida em que dela emanariam dois pressupostos inconciliáveis entre si.

É com este sentido, assim me parece, que devem ser compreendidas as observações a respeito das conexões entre os componentes do processador postas nos laudos técnicos do TEC-PAR e do LSI-TEC, de acordo com os quais, respectivamente:

“A retirada de qualquer um destes componentes, mencionados acima, impede o funcionamento do microprocessador. A retirada dos componentes de desacoplamento pode ser feita facilmente (isso impede o uso do microprocessador), já a retirada da pastilha, sem o uso de procedimentos especiais, economicamente inviáveis, certamente irão (sic) causar danos irreversíveis ao microprocessador, destruindo-o”.

“Algumas pessoas leigas podem considerar eu alguns destes componentes podem eventualmente ser retirados com recursos mais simples, como um microsoldador, e sem dúvida podem, mas não é prática de boa engenharia, pois a retirada destes componentes, como já deixamos claro, pode comprometer a operação dinâmica do sistema como um todo, introduzindo erros aleatórios e, em alguns casos, podem levar a operações catastróficas e a total inutilização do processador.

Em nossa opinião, é uma idéia e procedimento insólitos considerar esse acoplamento como se fosse um circuito impresso com componentes removíveis, como também é insólito considerar que estes componentes externos podem ser removidos e recolocados sem que se comprometa drasticamente a operação dinâmica do sistema.”

Daí porque, pelo que depreendo da prova técnica, também o requisito da “quase” indissociabilidade dos elementos do circuito está devidamente atendido.

Para dar fundamento às suas alegações, a recorrente produziu, por fim, a juntada aos autos de solução de consulta expedida por órgão alfandegário dos Estados Unidos da América (*US Customs and Border Protection*) justamente a propósito do posicionamento, no Sistema Harmonizado, de microprocessador também fabricado pela Intel e, ao que se infere, similar aos analisados nos presentes autos. Por coincidirem com as conclusões aqui expostas, pede-se vênica para transcrever seus fundamentos:

“A mercadoria está descrita como um Processador de Midia Intel® CE 4100 (Sodaville) que é, essencialmente,

um system-on-a-chip [sistema sobre chip] baseado no núcleo processador Intel® Atom®. O Processador de Mídia Sodaville Intel® consiste, basicamente, de um substrato de isolamento que incorpora elementos passivos obtidos através da tecnologia thin film [película fina], um circuito integrado monolítico montado em um substrato de isolamento e elementos passivos discretos, mais especificamente capacitores, fixados ao substrato e visíveis na embalagem. Da forma como é atualmente constituído, o Sodaville se enquadra na descrição de circuito integrado híbrido."

O que se tem aqui é, também, um invólucro contendo (i) um circuito integrado monolítico (die), montado sobre um (ii) substrato isolante, onde componentes passivos são obtidos pela tecnologia de camadas finas ou espessas de deposição, e no qual (iii) elementos discretos (capacitores) foram acrescentados com a função de atenuarem as interferências elétricas, tudo isso formando um (iv) todo praticamente indissociável. Trata-se, pois, de um circuito eletrônico híbrido, classificável na posição 85.42 da NCM.

Logo, a 3ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, com base em laudos técnicos, declaração do fabricante das mercadorias e solução de consulta expedida por órgão alfandegário dos Estados Unidos da América, afastou as razões que justificaram, no auto de infração e na decisão da DRJ/FNS, considerar que as mercadorias não seriam circuitos eletrônicos híbridos, porque afastou asserções segundo as quais: i) seria possível a retirada ou a substituição de alguns elementos das mercadorias importadas, sem que fossem necessárias operações minuciosas e delicadas economicamente inviáveis; ii) componentes passivos não teriam sido obtidos pela tecnologia de camadas finas ou espessas de deposição.

Rediscutir a qualificação das mercadorias importadas como circuitos eletrônicos híbridos implicaria rediscutir fatos e reapreciar as provas, para o quê, conforme afirmamos acima, o recurso especial não se presta.

1.3 Não há divergência jurisprudencial em matéria de classificação de mercadorias se os acórdãos ditos divergentes tratam da classificação de mercadorias diferentes.

Alega a Positivo em suas contrarrazões que no acórdão paradigma nº 302-36.917 a controvérsia dizia respeito ao correto enquadramento de mercadorias que inicialmente foram classificadas pela contribuinte como "placa de memória", TEC/NCM 8473.30.99, e que a fiscalização entendeu tratar-se de "placa de circuito impresso", a se classificar na subposição 84.73.30.49, que é a classificação defendida pela Fazenda Nacional no presente recurso especial.

Além disso, naquele paradigma, foi determinada diligência para que a contribuinte apresentasse documentos para esclarecer se a mercadoria declarada correspondia às características da mercadoria efetivamente ingressada no País, de modo a conferir afirmação feita pela contribuinte no curso do processo administrativo, segundo a qual as mercadorias seriam na realidade módulos de memória, NCM 8473.30.42.

Em cumprimento à diligência, a fiscalização afirmou que não seria possível verificar se a mercadoria declarada como placa de memória seria na realidade um módulo de memória conforme afirmado pela contribuinte.

Assim, segundo as contrarrazões: i) no paradigma, não se cogitou de as mercadorias tratarem-se de microprocessadores e a divergência se deu entre subposições do mesmo capítulo da NCM, enquanto que no recorrido tratou-se de microprocessador e a divergência de classificação apontou para dois subcapítulos distintos da NCM; ii) no paradigma, não houve produção de prova que atestasse as características técnicas da mercadoria, enquanto que no recorrido há vasta documentação atestando que a mercadoria importada estava corretamente identificada e classificada.

A ementa do acórdão paradigma nº 302-36.917 (PAF 10831.003382/98-36) está assim redigida:

"CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PLACAS DE CIRCUITO IMPRESSO.

As placas de circuito impresso montadas com componentes elétricos ou eletrônicos, mesmo tendo função de memória, classificam-se no item 8473.30.4 da NCM/SH e não se confundem com os outros artefatos do item 8473.30.9. Não tendo sido informado na DI que as placas possuíam superfície igual ou inferior a 50 cm², o que possibilitaria a classificação no código específico 8473.30.42, está correta a adoção da classificação no código genérico 8473.30.49 constante do auto de infração."

Extraio do seu voto condutor o seguinte trecho:

"Em suma, na perícia realizada a recorrente teve a oportunidade de comprovar a sua alegação, mas como bem frisado pela fiscalização, relativamente aos documentos apresentados restam dúvidas quanto à saída dos produtos industrializados a partir das 7.420 peças importadas ao amparo da DI 4542.

No que se refere à amostra juntada pela recorrente é fato incontroverso que ela é apenas uma peça, no dizer da própria recorrente, idêntica àquelas importadas, mas não aquela efetivamente importada.

Assim, no presente caso tem-se uma classificação inicial que foi contestada pela fiscalização e uma confissão em sede de impugnação. Se não houvesse uma terceira classificação, como proposto pela recorrente, o ônus da prova caberia à fiscalização. No entanto, a recorrente ao admitir o equívoco havido na DI, formulou novo enquadramento fiscal cabendo a ela, destarte, o ônus dessa prova. Todavia, no meu entendimento a recorrente não logrou êxito em comprovar que a mercadoria então importada é um módulo de memória.

Com acerto e precisão o ilustre prolator do relatório conclusivo final de diligência de fls. 634/638, cujos termos encampo integralmente, apontou a fragilidade das alegações da defesa, a quem competia de forma inequívoca apresentar o laudo com as especificações e detalhamento das saídas dos produtos.

Dessa maneira, deve prevalecer os termos da decisão recorrida no sentido de que "as placas de circuito impresso montadas com componentes elétricos ou eletrônicos, mesmo tendo função de memória, classificam-se no item 8473.30.4 da NCM/SH e não se confundem com os outros artefatos do item 8473.30.9. Não tendo

sido informado na DI que as placas possuíam superfície igual ou inferior a 50 cm², o que possibilitaria a classificação no código específico 8473.30.42, está correta a 4ª, adoção da classificação no código genérico 8473.30.49 constante do auto de infração."

No caso deste paradigma, a mercadoria não era igual às mercadorias discutidas nestes autos e não havia controvérsia sobre ser a mercadoria uma placa de circuito impresso. A questão a ser resolvida era quanto à classificação de uma placa de circuito impresso montada com componentes elétricos ou eletrônicos, que tinha a função de memória, no código 8473.30.4 da NCM/SH, o que dependia, também, da área da superfície da placa.

No acórdão recorrido, a decisão quanto à correta classificação dependia de poder qualificar as mercadorias importadas como circuito integrado híbrido, o que, por sua vez, dependia de saber se os componentes passivos das mercadorias importadas tinham sido obtidos pela tecnologia de camadas finas ou espessas de deposição e se seria possível a retirada ou a substituição de alguns elementos das mercadorias, sem que fossem necessárias operações minuciosas e delicadas economicamente inviáveis.

Logo, a situação fática do acórdão paradigma nº 302-36.917 era diferente da do acórdão recorrido.

No outro acórdão paradigma, nº 302-34.281, segundo as contrarrazões, não teria havido qualquer tentativa, por parte da contribuinte, de classificar a mercadoria importada como microprocessador: a empresa submetera a despacho de importação mercadorias descritas como cartão de memória, classificando-as no código tarifário (TAB/SH) 8473.30.9900; a fiscalização reclassificou as mercadorias, com base em laudo técnicos, no código NCM/TEC 84.73.30.49, porque não se tratavam de cartões de memória, mas, sim, de módulos de memória que se apresentam na forma de placas de circuito impresso, montadas com componentes eletrônicos, possuindo área superior a 50 cm².

A ementa do acórdão paradigma nº 302-34.281 (PAF 10831.002585/95-35) está assim redigida:

"CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.

As mercadorias submetidas a despacho aduaneiro, na forma em que foram importadas, tratam-se de PLACAS DE CIRCUITO IMPRESSO MONTADAS COM COMPONENTES ELÉTRICOS OU ELETRÔNICOS, mesmo tendo função de memória, classificando-se no item 8473.30.49 da NCM/SH, e não se confundindo com os CARTÕES DE MEMÓRIA do código 8473.30.50, que se apresentam em formato encapsulado, de uso externo no computador e com tecnologia própria.

Cabíveis as penalidades capituladas no art. 4º, inciso I, da Lei 8.218/91 e no art.526, inciso II, do RA."

Deste acórdão paradigma, extraio alguns excertos:

Do Relatório, os seguintes:

"A empresa supracitada submeteu a despacho de importação, com o registro das DIs nº 39.784/95 (adição 001), 39.872/95

(adição 001), 39.906/95 • (adição 001), 39.263/95 (adição 003) e 40.882/95 (adição 001), as mercadorias descritas como "Cartões de Memória" ("Memory Cards"), classificando-as no código tarifário TAB/ SH 8473.30.9900, com alíquotas de 0% para o Imposto de Importação e de 15% para o Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado."

(...)

A ação fiscal foi julgada procedente, em primeira instância administrativa, nos termos da Decisão (DRJ/Campinas) 11.175/05/GD/672/99 (fls. 87/94), que apresenta a seguinte Ementa:

(...)

As principais razões que embasaram o Decisum foram:

(...)

8) As mercadorias sob litígio não se apresentam sob a forma de cartões, não possuindo o formato padrão para conexão do tipo PCmCIA, de uso optativo em computadores portáteis, nem mesmo apresentando tecnologia semelhante, como também não são montadas com tecnologia diferente da usada nas placas de circuito impresso, além de não disporem de condições para sua inserção no computador em conector "Slot" apropriado para placas com dimensões semelhantes a um cartão de crédito, conforme definido nos laudos técnicos.

(...)

12) Para o produto "cartão de memória" foi reservado o item 5, ou seja, o código completo 84.73.30.50, no qual se acha nominalmente citado. Assim, está perfeitamente delimitada a diferença de classificação entre os chamados "cartões de memória" e as "placas de circuito impresso com função de memória", como ficou bem demonstrado pelos laudos oficiais.

13) Ademais, se fosse aceita a tese da Impugnante de classificar os artefatos com função de memória, não teria o Sistema Harmonizado criado o código 84.73.30.42, por exemplo, que se reporta às placas (módulos) de memória com uma superfície igual ou inferior a 50 ai, uma vez que tudo estaria colocado na mesma classificação.

14) Dessa forma, resta comprovado que o objetivo da NBM foi separar os circuitos de memória em função de sua tecnologia de montagem, o que resulta em sua forma de apresentação. No caso, o produto do código 84.73.30.50 é produzido com uso da tecnologia de montagem sobre placa de circuito impresso na forma de cartão, assim denominado em razão de sua espessura, e apresentam-se em módulos encapsulados, compostos de circuitos e suas conexões internas dentro da cápsula, diferente, portanto, de uma placa comum onde os componentes ficam expostos.

15) Assim, a classificação das mercadorias, dada pelo Fisco, está correta, em face das regras gerais que regem a matéria, sendo devidos os impostos lança

(...)

Do voto condutor, extraio os seguintes trechos:

'O processo de que se trata, no mérito, versa apenas sobre uma matéria: a correta classificação tarifária da mercadoria descrita nos documentos de importação como "Cartões de Memória" e identificadas pelos laudos técnicos emitidos por engenheiros credenciados pela Secretaria da Receita Federal como "Placas de Circuito Impresso Montadas com Componentes Elétricos ou Eletrônicos.

(...)

Bem colocou o Julgador monocrático:

"As mercadorias tratadas neste processo não se apresentam no formato de cartões, não possuindo o formato padrão para conexão do tipo PCMCIA (Personal Computer Memory Card International Association), de uso optativo em computadores portáteis, nem mesmo apresentando tecnologia semelhante, como também não são montadas com tecnologia diferente da usada nas placas de circuito impresso, além de não disporem de condições para sua inserção em conector "Slot" apropriado para placas de dimensões semelhantes a de um cartão de crédito, conforme definido nos laudos técnicos".

Neste paradigma, discutiu-se se placas de circuito impresso montadas com componentes elétricos ou eletrônicos, com função de memória, inicialmente classificados em código próprio para cartões de memória que se apresentem em formato encapsulado, de uso externo no computador e com tecnologia própria, deveriam ser considerados partes e peças de máquinas de computação.

Esta situação fática é também diferente da tratada no acórdão recorrido, resumida acima neste voto.

Para arrematar esta questão da diferença entre as situações fáticas, observe-se que a Declaração de Importação discutida no acórdão paradigma nº 302-36.917, de nº 4542-0, é de 10/02/1995, fl. 2.698, e as Declarações de Importação discutidas no acórdão paradigma, nºs. 39.784/95, 39.872/95, 39.906/95, 39.263/95 e 40.882/95, também são de 1995.

Os produtos Pentium 4

e Athlon64, os mais antigos discutidos nestes autos, fl. 2020, tiveram suas produções iniciadas após o ano de 2000, (fl. 2021 para o Pentium4 e fl. 2023 para o Athlon).

Logo, no ano de 1995, quando foram importadas as mercadorias discutidas nos acórdãos paradigmas, sequer existiam os produtos cuja classificação se discute neste processo, o que confirma a inexistência de similitude fática entre os paradigmas e o recorrido.

Processo nº 15165.003215/2010-57
Acórdão n.º **9303-003.822**

CSRF-T3
Fl. 16

Pelo exposto até aqui, considerando que o recurso especial não deve ser utilizado para o fim específico de reapreciação das provas e só é cabível quando em confronto acórdãos que exibem situações fáticas diferentes; que no acórdão recorrido o Colegiado, ao apreciar as descrições fáticas sobre as mercadorias, convenceu-se de que as mercadorias importadas se tratavam de circuito híbrido; que rediscutir a identificação das mercadorias implicaria reapreciação das provas; que as situações fáticas dos acórdãos paradigmas são diferentes da do acórdão recorrido, voto por não conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Sala de sessões, 27 de abril de 2016

Gilson Macedo Rosenburg Filho