



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

Processo nº 15165.721174/2014-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-004.767 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2017
Matéria II/IPI/PIS/COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BRASILSAT HARALD S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

CONVERSOR EM BLOCO DE BAIXO RUÍDO COM ALIMENTADOR HORN (LNBF). DUAS FUNÇÕES ESSENCIAIS. CÓDIGO DA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

Classificam-se no código NCM 8543.70.99 os equipamentos denominados conversores em bloco de baixo ruído com alimentador horn, conhecido como *Low Noise Block Converter Feedhorn* (LNBF) e usados em antenas destinadas à recepção de TV via satélite, que amplificam os sinais de entrada, introduzindo baixo ruído, e convertem a banda de frequências de entrada numa banda de frequências mais baixas na saída.

TUBOS OCOS FLEXÍVEIS DE LATÃO REVESTIDOS DE PRATA. DESCRITOS NA DI COMO GUIAS DE ONDAS FLEXÍVEIS. MATÉRIA-PRIMA DO PRODUTO ACABADO. CÓDIGO DA NCM.

Os tubos ocos flexíveis de latão revestidos de prata, descritos equivocadamente nas DI como guias de ondas flexíveis, classificam-se no código NCM 7107.00.00.

BICO ROCTEC LONG LIFE. PRODUTO ESPECÍFICO PARA MÁQUINAS DE CORTE DE JATO D'ÁGUA. CÓDIGO DA NCM.

Os equipamentos denominados Bico Roctec Long Life, específicos para máquinas de corte de jato d'água, feitos de carbetto de tungstênio, classificam-se no código NCM 8466.93.19.

CONECTOR PARA CABO COAXIAL. MATERIAL UTILIZADO PARA O TRANSPORTE DE SINAIS DE RADIOFREQUÊNCIA OU MICROONDAS. CLASSIFICAÇÃO COMO PARTE DE APARELHOS TRANSMISSORES (EMISSORES) PARA RADIODIFUSÃO OU TELEVISÃO.

Os equipamentos denominados conectores para cabo coaxial, que tem por finalidade o transporte de sinais de radiofrequência e microondas em antenas e sistemas de equipamentos de transmissores e/ou receptores de radiofrequência em microondas, classificam-se no código NCM 8529.90.19, como parte reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos transmissores (emissores) para radiodifusão ou televisão.

COLA OU BORRACHA DE SILICONE. USO ESPECÍFICO. VEDAÇÃO E IMPERMEABILIZAÇÃO. FUNÇÃO DE ASSEGURAR A ESTANQUEIDADE. CÓDIGO DA NCM.

Os produtos descritos como cola ou borracha de silicone são na verdade uma mástique, que tem função de assegurar a vedação e impermeabilização, impedindo a passagem da água e umidade, além de assegurar a estanqueidade, e como tal classificam-se no código NCM 3214.10.10.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ADMINISTRATIVA. COMPROVAÇÃO DO DOLO OU MÁ-FÉ. IRRELEVÂNCIA.

A responsabilidade por infração a legislação tributária ou aduaneira independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. APLICAÇÃO DA MULTA REGULAMENTA. POSSIBILIDADE.

Aplica-se a multa de 1% (um por cento) sobre o valor aduaneiro da mercadoria no caso de classificada incorreta na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APURADA DIFERENÇA DE TRIBUTO. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; ou ainda, no caso do IPI, na falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto.

JUROS MORATÓRIOS. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. COBRANÇA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

Após o vencimento, os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) devem ser acrescidos dos juros moratórios, calculados com base na variação da Taxa Selic (Súmula Carf nº 4).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. ATO DE DESEMBARAÇO ADUANEIRO. NATUREZA JURÍDICA. HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA DE LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O ato de desembaraço aduaneiro põe termo a fase de conferencia aduaneiro do despacho de importação e tem o efeito de autorizar a liberação ou desembaraço da mercadoria, portanto, não tem a natureza ato de homologação expressa do lançamento por homologação nem de lançamento ofício, por não atender os requisitos dos arts. 142 e 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento parcial para afastar o lançamento relativo às importações descritas como “CONECTOR PARA CABO COAXIAL RG-6” no subitem 2.4 do TVF colacionado aos autos, inclusive a multa por erro de classificação, vencido o Conselheiro Cássio Schappo que convertia o julgamento em diligência para realização de um terceiro laudo para classificar o produto LNBF (*Low Noise Block Downconverter Feedhorn*).

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Cássio Schappo, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Por bem descrever os fatos adota-se o relatório contido no acórdão recorrido, que seque transcrito:

Dos lançamentos

Cuidam os autos da exigência de crédito da União, relativos à cobrança do Imposto de Importação/II (R\$ 15.743.082,80), do Imposto sobre Produtos Industrializados/IPI (R\$ 1.527.397,58), da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social/Cofins- Importação (R\$ 764.580,58), da Contribuição para o Programa de Integração Social/PIS/PASEP-Importação (R\$ 36.042,42), e de multa isolada (R\$ 752.739,44), em desfavor de BRASILSAT HARALD S/A, doravante tratada apenas como BRASILSAT, em decorrência da falta do recolhimento no momento do registro das Declarações de Importação (DI), conforme Auto de Infração, às fls. 297-926, a seguir explanado, de forma sintética, a fim de se obter uma fiel compreensão dos fatos mencionados:

- A ação fiscal foi executada abrangendo o período de 07/2009 a 07/2013 e o Termo de Início de Ação Fiscal e a Intimação nº 01 (fls. 02/04) foram entregues em 24/09/2013, solicitando esclarecimentos e documentação. A estes, seguiram-se os Termos de intimação de nºs 02 (fls. 08/09), 03 (fls. 13/32), 04 (fls. 52) e 05 (fls. 54/62).

- Da análise das Declarações de Importação, em confronto com a documentação apresentada pelo sujeito passivo, verificou-se que alguns produtos importados foram classificados erroneamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e na Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística (NVE), bem como foram descritos incorretamente.

- Foram importados produtos descritos nas Adições como LNA - amplificadores de radiofrequência para recepção de sinais de microondas de baixo ruído, mas na verdade são LNBF (Low Noise Block Downconverter Feedhorn) – Conversor em Bloco de Baixo Ruído com Alimentador Horn, conforme descrição existente nas tabelas constantes do Termo de Verificação Fiscal (fls. 299 a 315).

- Que para a correta interpretação do conteúdo das Posições e Subposições e das notas de Seção e Capítulo da Nomenclatura do Sistema Harmonizado podem ser utilizadas fontes subsidiárias, destacando as NESH (Notas Explicativas do Sistema Harmonizado), aprovadas pelo Decreto nº 435/92, DOU 28/01/1992, e atualizadas pela IN/SRF nº 157/2002, DOU 01/07/2002, e posteriores, que permitem a avaliação e interpretação do conteúdo e alcance das Posições e Subposições.

- Como se pode constatar nos catálogos do sujeito passivo (fls. 162/178), bem como nos documentos apresentados em atenção aos Termo de Intimação (fls. 7 e 35/41), os equipamentos sob análise são o que comercialmente se denomina LNBF, que são produtos utilizados em telecomunicações via satélite.

- São amplificadores de baixo ruído com conversor de sinais para antenas, que têm por finalidade receber o sinal enviado pelo satélite já concentrado no alimentador pelo refletor parabólico, amplificá-lo introduzindo o menor ruído possível e convertê-lo para uma frequência intermediária (FI) menor que a frequência de recepção, embora o sujeito passivo denomine os aparelhos como LNA.

- Inquirido especificamente sobre a função de conversão dos aparelhos (fls. 08/09), o contribuinte afirmou que os aparelhos são chamados de LNA ou LNB ou LNBF, os quais têm como função primordial, ou cerne, sua capacidade de amplificar sinais com baixíssimo acréscimo de ruído e que os aparelhos importados contêm um pequeno conversor básico de um estágio apenas.

- A classificação adotada pela fiscalização é a mesma adotada pela RFB nas seguintes Soluções de Consulta: Solução de Consulta Coana nº 5, de 25 de julho de 2002; Soluções de Consulta SRRF09/Diana nºs 77, de 01 de setembro de 2011 e 86, de 18 de outubro de 2013; Soluções de Consulta SRRF07/Diana

n.ºs 09 e 10, de 19 de abril de 2011; e Solução de Consulta SRRF06/Diana n.º 43, de 12 de dezembro de 2013.

- O cerne da divergência entre o enquadramento esposado pela RFB e o pretendido pelo sujeito passivo reside na análise dos desdobramentos regionais e consequente enquadramento dos produtos a nível de item e subitem, sendo a classificação fiscal da Receita Federal para estes produtos a 8543.70.99 e a apresentada pelo contribuinte a 8543.70.12.

- Para esse enquadramento, o ponto central a ser esclarecido é se, nesse aparelho, com a função e uso a que se destina, a função de amplificar e a função de converter são igualmente importantes, como entende esta fiscalização, ou se a função de amplificar é mais importante que a função de converter, como alega o sujeito passivo.

- A fiscalização solicitou Laudo Pericial (fls. 106/108) para descrever as funções, características, funcionamento, aplicação, uso e emprego dos aparelhos importados pelo sujeito passivo, bem como para esclarecer se neles as funções de conversão e de amplificação são ou não igualmente importantes.

- O Laudo Pericial (fls. 109/120) esclareceu que os aparelhos importados pelo sujeito passivo são LNBF e não LNA como consta das descrições das Adições e da planilha do sujeito passivo e que ambas as funções, de conversão e de amplificação, são igualmente importantes.

- São três as diferenças básicas entre LNA, LNB e LNBF, segundo o Laudo Pericial (fls. 114/115), caracterizadas por suas funções de ampliação e/ou conversão de sinais.

- O LNA amplifica sinais introduzindo baixo ruído, ou seja, só amplifica os sinais de entrada; o LNB amplifica sinais introduzindo baixo ruído e converte a banda de frequências de entrada em uma banda de frequências mais baixas na saída, ou seja, amplifica e converte os sinais de entrada; o LNBF amplifica sinais introduzindo baixo ruído, converte a banda de frequências de entrada em uma banda de frequências mais baixas na saída, ou seja, amplifica e converte os sinais de entrada, recebendo os sinais de entrada através de um alimentador Horn.

- Em resposta ao quesito 5 (fls. 115), o perito informou no laudo técnico que todos os aparelhos contidos na listagem da tabela de produtos a periciar são LNBF. Em resposta ao quesito 7 (fls. 115) informou que é correto afirmar que nos LNB e/ou LNBF, as funções de amplificação e de conversão são igualmente importantes e imprescindíveis para o cumprimento de sua finalidade.

- Após receber o resultado do Laudo Pericial o sujeito passivo apresentou um estudo técnico por ele contratado (fls. 123/125), denominado Parecer Técnico, que responde um a um os quesitos formulados por esta fiscalização no Termo de Solicitação de

Perícia de fls. 16/108. Apresentou, também, os currículos dos dois profissionais que assinam o Parecer Técnico (fls. 126/161).

- Segundo o Parecer Técnico (fls. 123/124), um LNA é um amplificador de baixo ruído, essencial para permitir a correta recepção de sinais em sistemas de comunicação via satélite, enquanto que um LNB é um LNA ao qual é acoplado um conversor de frequências e um LNBF é um LNA com conversor de frequências acoplado ao alimentador da antena.

- Em resposta ao quesito 5 (fls. 124) o Parecer Técnico, da mesma forma que o Laudo Pericial, informa que todos os produtos analisados são LNBF, mas em resposta ao quesito 7 (fls. 124), informa que a amplificação é a função principal destes dispositivos, não sendo igualmente importantes as duas funções, sendo a função de conversão apenas complementar, conforme resposta ao quesito 9 (fls. 124).

- O ponto central da divergência entre o enquadramento esposado pela RFB e o pretendido pelo sujeito passivo reside em se estabelecer se a função de amplificar e a função de converter são igualmente importantes, como entende a fiscalização, ou se a função de amplificar é mais importante que a função de converter, como alega o sujeito passivo.

- Quando se trata de classificação de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) é importante ter em mente qual a aplicação e uso a que se destinam essas mercadorias, bem como todo o funcionamento do Sistema Harmonizado. No caso, os LNBF são para uso doméstico, sendo usados em antenas destinadas à recepção de TV via satélite, conforme o Laudo Pericial (fls. 114) ou para aplicações domésticas ou semiprofissionais, conforme o Parecer Técnico do sujeito passivo (fls. 124).

- O próprio Parecer Técnico do sujeito passivo é inequívoco ao afirmar que nos LNBF a função de conversão permite “a utilização de cabos coaxiais de baixo custo na interconexão com os demais equipamentos de recepção” (fls. 124).

- Diz também que “outras soluções seriam possíveis para viabilizar a recepção sem o acoplamento do conversor ao LNA”, deixando muito claro que o conversor viabiliza a recepção pelos equipamentos e que sem ele outras soluções deveriam necessariamente ser implementadas.

- Somente após o sinal ter sido convertido é que ele será recepcionado pelo receptor de sinais por satélite (SetTopBox) e sem o conversor acoplado ao aparelho outras soluções deveriam necessariamente ser implementadas, significando que para o modo como todo o sistema de recepção de sinais via satélite para uso doméstico está construído atualmente é necessária a conversão do sinal. Ou seja, para o uso a que se destinam os LNBF a conversão dos sinais é de fundamental importância.

- A absoluta necessidade do conversor para viabilizar a recepção no uso doméstico (ou semi-profissional) foi sobejamente demonstrada, tanto no Laudo Pericial solicitado por esta fiscalização, quanto no Parecer Técnico apresentado

pelo sujeito passivo. Assim, como anteriormente explicado e de acordo com o Laudo Pericial (fls. 109/120), os produtos em pauta têm duas funções de igual importância: amplificar e converter o sinal recebido por uma antena parabólica.

- O Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Aduanas (OMA), emitiu parecer de classificação para mercadoria similar à do presente processo, classificando na subposição 8543.70 o produto “transformador-redutor a baixo nível de ruído (LNB)”, enquanto que a Solução de Consulta nº 5, de 25 de julho de 2002, classifica o LNB como 8543.70.99.

- Outras soluções de consulta classificam este equipamento na mesma posição, com destaque para a Solução de Consulta nº 77, de 01 de setembro de 2011, que classificou o LNBF no código 8543.70.99.

- Em relação ao produto “guias de ondas flexíveis” (FT-XX CORE-1830- S), o catálogo em inglês que acompanha a tabela/resposta do sujeito passivo (fls.07 e 294/295), denominado Waveguide Construction, e as informações constantes dessa mesma tabela, dão conta que se trata de tubos de latão, com liga à base de cobre-zinco, com predominância do cobre, retangulares, chapeados de prata.

- Trata-se de tubos ocos flexíveis de latão, com ranhuras, chapeados com prata e para se transformarem no artefato denominado guia de onda flexível, que será usado em conjunto com uma antena, esses tubos ainda sofrerão todo um processo de industrialização, descrito no catálogo já citado, inclusive o chapeamento de prata, que é utilizado para minimizar perdas.

- O sujeito passivo classificou esses produtos no código 8529.90.19, como parte de aparelhos das posições 85.25 a 85.28, entretanto, os produtos importados são simples tubos de latão chapeados de prata, que para se transformarem em partes dos aparelhos a que vão servir ainda serão cortados, adicionados de flanges nas extremidades e recobertos de borracha de silicone (documento fls. 07 e 294/295) e não poderiam ser incluídos na posição de “parte”.

- Em relação ao produto “bico roctec long life”, na tabela/resposta do sujeito passivo (fls.07 e 296) esses produtos são descritos como “Bicos acoplados ao cabeçote da máquina de corte jato d’água que direcionam o fluído para o corte por abrasão de chapas metálicas” e de sua função diz-se que são “Bicos específicos para máquina de corte de jato d’água”, feitos de carbeto de tungstênio.

- O sujeito passivo classificou esses produtos no código 8543.70.12, onde se inserem os amplificadores de radiofrequência “para recepção de sinais de microondas de baixo ruído (LNA) na banda de 3.600 a 4.200 MHz, com temperatura menor ou igual a 55 Kelvin, para telecomunicações via satélite”. Entretanto, como já se viu, trata-se de bicos feitos

de carbeto de tungstênio, próprios para máquinas de corte de jato d'água.

- De acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e na Regra Geral Complementar da Nomenclatura do Mercosul da Tarifa Externa Comum, aprovada pela Resolução Camex n.º 43, de 2006, e com base em subsídios extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 1992, e atualizadas pelas IN RFB n.º 807, de 2008, e n.º 1.072, de 2010, os bicos próprios para máquinas de corte de jato d'água analisados devem ser classificados no código 8466.93.19.

- Quanto ao produto “conector para cabo coaxial RG-6”, trata-se de artefatos que têm a função de realizar emendas e conexões em cabos coaxiais. Em resposta ao item 06, do Termo de Intimação 05 (fls. 79), o sujeito passivo diz que sua função é proporcionar a interface de conexão padrão entre aparelhos de transmissão/recepção e a antena de transmissão/recepção de sinais de televisão.

- No documento de resposta (fls. 67/105) também se encontram figuras, desenhos e especificações técnicas que, juntamente com as informações acima e resposta ao Termo de Intimação 05 (fls. 63/66), permitem constatar que se trata de artefatos que têm a função de realizar emendas e conexões em cabos coaxiais e que devem suportar uma tensão de até 1.500V corrente contínua.

- Os conectores para cabos coaxiais RG-6 foram classificados, quando de sua importação, na posição “8529 - PARTES RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS AOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 85.28”, no código “8529.90.19 – OUTRAS”.

- Explicando a classificação utilizada (fls. 64), o sujeito passivo disse que adotou a classificação NCM 8529.90.19, por se tratar de partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos da posição 85.25, pois o produto descrito tem aplicação relacionada a aparelhos transmissores e receptores, fazendo parte da linha coaxial que proporciona a interface necessária entre esses aparelhos.

- As informações prestadas dão conta que o produto em questão proporciona a interface necessária entre os aparelhos transmissores e receptores. Assim, não é parte nem de aparelhos transmissores da posição 85.25, como quer o sujeito passivo, nem de aparelhos receptores da posição 85.27. Com efeito, os conectores para cabos coaxiais em questão não são “parte” de alguma máquina, mas são artefatos com função de realizar emendas e conexões em cabos coaxiais e têm classificação própria.

- Os presentes conectores, por serem aparelhos para conexão de circuitos elétricos que devem suportar uma tensão de até 1.500V corrente contínua, estão classificados na posição 85.35, segundo o texto desta posição. Como os conectores não correspondem aos textos das subposições 8535.10 a 8535.4, eles são classificados na subposição residual 8535.90.00 “Outros”.

- O produto “cola de silicone” é utilizado para vedar e impermeabilizar, impedindo a passagem da água, logo não é uma cola, mas um mástique.

- Em sua resposta (fls. 63/67), o sujeito passivo informa que a função do produto é “Aderir sobre superfícies metálicas pintadas e sobre paredes ou lajes, com o fim de impedir a passagem de água no local onde é aplicada” (fls. 64). Também informa que a cola ou borracha de silicone é “Usada para impermeabilizar a região onde foram feitos furos para fixação da base da antena de recepção de TV via satélite em banda Ku”.

- Foi também informado (fls. 64) que a função do produto é “Aderir sobre superfícies metálicas pintadas e sobre paredes ou lajes, com o fim de impedir a passagem de água ou umidade no local onde é aplicada.” Ainda segundo a resposta, o produto deve “aderir na base do pedestal da antena e na parede ou laje para impedir a penetração de água ou umidade na região onde foram feitos furos na parede ou laje”.

- Os produtos denominados pelo sujeito passivo de cola ou borracha de silicone, relacionados no item 2.5 deste termo, foram classificados pelo sujeito passivo na NCM 3506.10.90, que compreende as colas e adesivos. Como se viu na identificação do produto, ele é usado para impedir a passagem de água e umidade, sendo aplicado na base do pedestal da antena e na parede ou laje.

- Apesar de ter sido classificado como cola, o produto tem as características e propriedades de uso dos mástiques, os quais, segundo as NESH da posição 32.14, têm composição muito variável e se caracterizam essencialmente pela sua utilização, que é de “obturar fendas, para assegurar a estanqueidade e, em alguns casos, para assegurar a fixação ou aderência de peças.

- Importante salientar que a posição 35.06, pretendida pelo sujeito passivo, é expressamente vedada para produtos que têm características de mástique, pelas NESH desta posição. Assim, a denominada cola ou borracha de silicone importada pelo sujeito passivo deve ser classificada na posição 32.14, que engloba, entre outros produtos, os mástiques.

- No âmbito da posição 32.14, deve ser compreendida na subposição 3214.10, que engloba o mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques, no item 3214.10.10 – “Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques”.

- No que diz respeito à descrição incorreta, os LNBF objeto desta ação fiscal não foram corretamente descritos quando de sua importação, conforme se pode comprovar nas descrições constantes da relação inserida no presente termo (fls. 299 a 315), as quais são cópias das descrições originais das Adições.

- Todos os produtos foram descritos como “AMPLIFICADORES DE RADIOFREQUÊNCIA PARA RECEPÇÃO DE SINAIS DE

MICROONDAS DE BAIXO RUÍDO” e todos foram identificados nas descrições como LNA, com exceção do produto constante da DI nº 11/2458390.6-001.01, que foi identificado como “LNS”, claramente um lapsus calami.

- Como ficou esclarecido no Laudo Pericial solicitado por esta fiscalização e também no Parecer Técnico apresentado pelo sujeito passivo, existe uma grande diferença entre um LNA e um LNBF e não se trata do mesmo produto.

- Os LNA têm a função de amplificar o sinal com baixo ruído, enquanto que os LNBF têm a função de amplificar o sinal com baixo ruído e convertê-lo para frequências mais baixas. Segundo o próprio parecer do sujeito passivo, “O LNBF corresponde a um LNA acoplado a um conversor de frequências e ao alimentados da antena”.

- Quando se observam as fotos dos dispositivos abertos, que estão no Laudo Pericial, se constata que “acoplado a um conversor de frequências” significa dizer que o amplificador e o conversor fazem parte do mesmo aparelho e ambos ficam localizados dentro do mesmo invólucro mecânico.

- Os produtos em análise não são LNA, como descrito nas importações, e sim LNBF, como são mundialmente conhecidos e como consta no catálogo do sujeito passivo (fls. 163/178). A inserção do nome LNA ao invés de LNBF, juntamente com a descrição de que se trata de amplificadores de radiofrequência, é ponto de fundamental importância na identificação dos produtos e induz a erro na sua identificação e classificação.

- No que diz respeito aos produtos com erro na Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística (NVE), algumas importações do sujeito passivo, no período analisado, mostraram possíveis distorções nas NVE informadas, pelo que ele foi intimado a justificá-las (fls. 13/32). Em sua resposta (fls. 42/51) apresentou uma tabela com as justificativas, onde reconhece erro na NVE de 18 produtos (fls. 344 a 346).

- O sujeito passivo cometeu as seguintes infrações: classificação incorreta dos produtos LNBF, guias de ondas flexíveis, bico roctec long life, conector para cabo coaxial e cola de silicone; classificação incorreta na NVE dos produtos relacionados na tabela de fls.

344 a 346, e descrição incorreta dos LNBF.

- A nova classificação na NCM dos produtos importados denominados LNBF, relacionados no Termo de Verificação (fls. 299 a 315), implicou a alteração das alíquotas dos impostos devidos na importação, conforme tabela de fls. 347, e consequente apuração de diferenças de impostos e contribuições devidos, que estão sendo lançadas acrescidas de juros de mora e multa de ofício, conforme demonstrativos de apuração anexados aos autos de infração (fls. 297/926).

- A classificação incorreta na NCM e na NVE, bem como a descrição inexata das mercadorias, implica aplicação da multa prevista no artigo 711 do Regulamento Aduaneiro.

- Por ter classificado incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) as mercadorias importadas através das Declarações de Importação listadas no Termo de Verificação Fiscal, o sujeito passivo fica sujeito à multa correspondente a um por cento do valor aduaneiro dessas mercadorias, de acordo com o disposto na Medida Provisória Nº 2.158-35, de 2001, artigo 84 e do Decreto 4.543, de 2002 (artigo 711, inciso I, do Regulamento Aduaneiro).

- Por ter classificado incorretamente na Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística (NVE) as mercadorias discriminadas no item 4 deste Termo de Verificação, o sujeito passivo fica sujeito à multa de 1% sobre seu o valor aduaneiro, conforme previsto no art. 711, inciso I do Regulamento Aduaneiro (RA 2009).

- Por ter descrito de forma inexata os LNBF quando de sua importação, o sujeito passivo ficaria sujeito à multa de 1% sobre seu valor aduaneiro, prevista no artigo 711, inciso III, parágrafo 1º, inciso III. Entretanto, essas mesmas mercadorias estão sendo objeto da multa por classificação incorreta prevista no inciso I do mesmo artigo e, devido ao previsto em seu parágrafo 3º, a multa prevista no caput será aplicada somente uma vez.

Das impugnações

A pessoa jurídica BRASILSAT HARALD S/A, ora impugnante, foi cientificada do lançamento em 15/05/2014 (fls. 929/930), e irressignada com a penalidade que lhe foi infligida, apresentou Peças Impugnativas, em 18/06/2014, contendo, em síntese, as alegações a seguir:

- O presente auto de infração é oriundo do Mandado de Procedimento Fiscal n. 0915200-2013-00479-7, iniciado no dia 24/09/2013 no qual a Requerente foi intimada a apresentar documentos a subsidiar o trabalho de auditoria referente à verificação de regularidade da classificação fiscal de produtos importados.

- as premissas utilizadas pelo Órgão Fiscalizador foram equivocadas, contaminando a análise da douta auditora e toda a cadeia de conclusões que levaram à autuação do Requerente, razão pela qual a presente impugnação objetiva esclarecer tais pontos.

- A posição da i. Auditora insiste que o produto importado apresenta duas funções com equivalência de importâncias (amplificação e conversão), tese rebatida pelo parecer técnico apresentado pela Requerente, pois avalia a funcionalidade técnica essencial do equipamento, ficando cristalina a preponderância da amplificação sobre qualquer outra função.

- A análise da falha de interpretação da i. Auditora vai trabalhar com a hipótese da suposta existência de duas funções com equivalência de importância no funcionamento do produto, apesar que tal fato é devidamente rechaçado por meio de

manifestação acadêmica nos autos, por meio do Parecer técnico juntado pela Requerente, conforme será explanado.

- Assim, vamos partir de uma premissa equivocada da Receita, considerando que, supostamente houvessem duas funções equivalentes no mesmo produto, amplificar e converter.

- Para enquadramento do equipamento nos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul é necessário o emprego das Regras Gerais Interpretativas do Sistema Harmonizado, bem como das Regras Gerais Complementares.

- Apesar da importância da sua concepção para o desenvolvimento do comércio internacional, a mesma apresenta dificuldades, pois a atualização da tabela do SH não é feita com agilidade suficiente para acompanhar a evolução tecnológica, de maneira que muitos produtos não estão nela textualmente citados, demandando, por conseguinte, esforço interpretativo de classificação, levando em conta as regras gerais do SH.

- Pelo que se vê das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, a classificação deve se basear na descrição de todas as informações contidas nas posições e nas notas de Seção e no Capítulo, aplicando-se as demais regras interpretativas apenas quando não colidirem com os textos das posições e notas.

- Na análise da classificação fiscal a i. Auditora, já utilizando a tese do "Laudo pericial" elaborado por um engenheiro elétrico, o texto contido na posição 8543 abarca a característica prevista no nível de subposição, no caso a subposição residual 8543.70 - Outras máquinas e aparelhos, o que é consenso entre o Contribuinte e o Fisco.

- O Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), de fato emitiu parecer de classificação para equipamento semelhante aos autos (Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 873, de 26 de agosto de 2008), no qual indicou a mesma subposição utilizada na classificação dos equipamentos da Requerente (Código: 8543.70).

- Como já mencionado, as regras interpretativas do Sistema Harmonizado (SH) só serão aplicadas quando não colidirem com as notas dos capítulos e seções, pelo que deve ser afastada a aplicação da regra interpretativa supra mencionada no caso dos autos, considerando que as considerações técnicas apontam que a função de amplificação é essencial no equipamento.

- Assim, consoante as regras de interpretação, quando se possa identificar uma função como exclusiva ou principalmente destinada a uma máquina determinada, as partes classificam-se na posição correspondente a esta mesma máquina.

- Na verdade, o equívoco ocorre na interpretação do texto contido na posição 8543, mais especificamente na classificação do item e do subitem, que pode ser verificado com base nos próprios fundamentos apresentados no termo de verificação (fls. 329- 330).

- A falha interpretativa é clara, pois a própria conclusão da i. Auditora, que utiliza como fundamento a RGI/SH 3, item "c", remete a uma premissa equivocada quando afirma que "por falta de subitem mais específico, a mercadoria classifica-se no subitem 8543.70.99 'outros'".

- Ora, se a tese apoiada pela fiscal é que existem duas funções específicas (amplificar e converter), ambas sendo equivalentes em grau de importância para o produto, poderíamos afirmar que, com base na posição 8543, existe um subitem específico para a função de amplificador (subitem 8543.70.12), ao contrário da função de converter que não apresenta subitem específico.

- Se nesta remota hipótese, da existência de funções (amplificar e converter) equivalentemente importantes ao produto, for ultrapassada a aplicação da Nota 3 da Seção XVI da NCM, seriam, consecutivamente, aplicáveis as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH) como fonte de resolução interpretativa, mas especificamente na Nota 3 da Seção XVI, em seu item "a".

- Conforme normativo seria necessário um subitem específico da função conversor para, somado ao subitem da função amplificador (subitem 8543.70.12), se configurar como duas posições específicas. Portanto, inobstante a suposta existência de duas funções em um mesmo produto só temos uma posição específica, que seria a função de amplificador (subitem 8543.70.12), motivo pelo qual ela prevalece sobre as posições genéricas, como "Outros". No caso apenas uma das funções apresenta posição específica, não podendo ser ignorada, pois o critério de classificação de mercadorias respeita o princípio da especificidade, ou seja, o produto se enquadra no código que mais especificamente o descreva.

- Para a aplicação do "Outros", quando tratar-se de um artigo composto, deverá haver duas posições, cada uma delas se referindo a uma parte do produto. Resumindo, precisaria existir a posição "Conversor" e a posição "Amplificador" para que este aparelho, por ter as duas funções, não se enquadrasse em nenhuma delas em específico e fosse jogado para o "outros".

- Se não há uma posição específica para o conversor de sinais é evidente que não podemos considerar a posição amplificador de sinais e "outros" como igualmente específicas, pois a regra diz que cada uma delas deve se referir claramente a uma parte ou função do produto.

- Enfim, a regra é clara e deve ser utilizada a posição mais específica. A interpretação é literal, portanto a regra foi equivocadamente interpretada pela Nobre Auditora, devendo o Auto de Infração ser cancelado.

- Dos equipamentos importados em apreço (LNA, LNB ou LNBf), todos poderiam ser classificados no item 8543.70.1 - Amplificadores de radiofrequência, mais adequado, dada a

especificidade da posição, seria a classificação com equipamento similar no tocante ao subitem 8543.70.12.

- Outrossim, com o devido respeito, a i. Auditora e o Engenheiro Elétrico que respondeu os quesitos nos autos desconhecem que o equipamento LNB, tendo em vista ser uma evolução do LNA, ou seja, no amplificador de radiofrequência, no decorrer do tempo, acresceu outras funcionalidades, dentre elas, a conversão em estágio mais simplificado.

- Como será demonstrado, é tecnicamente inadequado considerar a função de conversão como essencial no equipamento que prevê a amplificador de radiofrequência, tendo em vista se tratar de função acessória e independente da função principal.

- A interpretação da classificação fiscal deve sempre buscar a identificação do produto que tenha mais similaridade, evitando o lançamento em códigos residuais que não contribuem para o papel estatístico da NCM.

- Com relação às duas Soluções de Consultas abordadas no Termo de Verificação, cabe registrar que é facilmente perceptível o equívoco nas premissas técnicas utilizadas para resolução do caso, tendo em vista que as duas funções são colocadas num mesmo patamar, perpetuando o mesmo erro na solução do caso.

- Dessa forma, as referidas soluções de consulta não podem produzir os efeitos almejados pela autoridade fiscal ao presente caso ante a inexistência dos elementos necessários à sua solução, além de versarem sobre matéria estranha à legislação tributária e aduaneira.

Ressalte-se ainda que as já citadas soluções de consulta equivocadamente traduzem os LNB e LNBf como "Equipamento conversor de frequências e amplificador de sinais...", quando deveriam traduzi-los como "Equipamento amplificador de sinais de baixo ruído para comunicações por satélite...", dentro da 8543.70.12, a qual é a única classificação que pode ser encontrada junto à NCM que tem aderência à funcionalidade primordial do LNA/LNB/LNBf.

- Do conteúdo técnico fica cristalino que a função amplificador é a função principal dos equipamentos LNB e LNBf.

- Nunca é demais repetir que a função conversor não pode ser considerada principal ou equivalente a função de amplificação, pois sua natureza é secundária, de função acessória, tendo em vista que a retirada do conversor não inviabiliza as comunicações satelitais, não afeta a função de amplificador, pois esta pode ocorrer em qualquer ponto da cadeia de equipamentos, desde que ocorra após a amplificação com baixo ruído.

- Ao contrário, se retirarmos o estágio amplificador, por consequência, o sinal do satélite de baixíssimo ruído que é recebido pela parábola da antena não será amplificado dentro do LNA/LNB/LNBf, assim, as comunicações satelitais se

inviabilizam completamente e o conversor sequer é acionado, ou melhor dizendo, o produto deixa de funcionar.

- A função de amplificar e converter não são alternativas ou equivalentes, pois o conversor não opera sem o funcionamento do amplificador e não são complementares, pois o amplificador funciona independentemente do acionamento do conversor.

- No termo de verificação fiscal podemos observar que a Auditora responsável aponta que houve aplicação equivocada da nomenclatura no registro do equipamento de amplificação de radiofrequência de baixo ruído.

- Segundo a i. Auditora, os produtos identificados nas DI's em análise são comercialmente denominados de LNBF. Com intuito de elucidar a questão, a Requerente esclareceu que os equipamentos de amplificação de radiofrequência baixo ruído são os aparelhos "chamados de LNA ou LNB ou LNBF, os quais têm como função primordial, ou cerne, sua capacidade de amplificar sinais com baixíssimo acréscimo de ruído e que esses aparelhos contém um pequeno conversor básico de um estágio apenas. (...)", ou seja, a principal funcionalidade do equipamento é a amplificação do sinal.

- Todas as afirmações explanadas pela i. Auditora foram subsidiadas por premissas sem fundamento técnico-científico, com fontes originadas da internet, ou com fontes de caráter geral, de nível superficial de conhecimento com relação a especialidade do técnico responsável (laudo emitido por engenheiro eletricista), cujo trabalho foi pautado pela conjugação de manifestações esparsas disponíveis na internet com a posição do Engenheiro elétrico, consolidando uma simples avaliação lógica de tais informações, sem cunho acadêmico hábil a embasar seguramente a funcionalidade e a constituição do equipamento em análise.

- Inobstante um laudo que na verdade apenas responde aos quesitos da i. Auditora, é fato que a manifestação de um engenheiro elétrico não possui o mesmo grau de complexidade de uma manifestação conduzida por professores especialistas do Centro de Estudos em Telecomunicações da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro - PUC/Rio, o que reforça a propriedade dos apontamentos trazidos pela Requerente.

- Com relação ao documento intitulado de "A Televisão Via Satélite" é oportuno ressaltar que se trata de um trabalho de licenciatura com 23 laudas, produzido por acadêmicos em fase final de formação técnica, assim, deve ser levado em conta o estágio de aprendizado acadêmico, não podendo ser considerado ou utilizado como uma fonte científica primária de consulta.

- Embora o documento aponte acertadamente que o ponto "crucial" é a amplificação de baixo ruído, erroneamente pode ser inferido, diante da ordem dos parágrafos em comento, que o

LNBf faz a conversão de frequência antes da amplificação, o que é uma falsa premissa.

- Todos os equipamentos LNB e LNBf do mundo amplificam com baixo ruído antes de realizar qualquer outro tratamento de sinal. Sem o primeiro estágio de amplificação com baixo ruído, é impossível realizar qualquer filtragem ou conversão de frequência que seja.

- Outrossim, em função da enorme distância entre o satélite e a Terra (da ordem de 36.000Km), o nível de sinal proveniente do satélite chega à Terra muito fraco, com potência abaixo de 0,00000000000001W. Este nível de sinal é praticamente o mesmo nível de potência encontrado para o ruído existente no meio ambiente.

- A comunicação via radiofrequência somente é possível caso o sinal útil esteja acima do ruído, (caso contrario o sinal útil ficaria afetado pelo ruído e não poderia ser demodulado - reconstituído), assim, a viabilidade das comunicações por satélite reside exatamente no fato de utilizarmos equipamentos capazes de amplificar este sinal útil de baixíssima potência com baixíssima adição ruído.

- Somente após o processo de amplificação do sinal com baixa adição de ruído, aumentando o nível deste sinal para valores que garantam a sua imunidade, é que os demais tratamentos de sinais, de forma acessória são passíveis de execução, tais como as conversões de frequência, filtrações, decodificações e outros.

- Assim, após a amplificação do sinal por mais de 200.000 vezes, os LNB fazem um simples processo de conversão de frequência, no qual a frequência recebida do satélite é diminuída da ordem de apenas 4 a 10 vezes, sendo que a única finalidade da conversão é viabilizar a utilização de cabos coaxiais mais baratos para a interconexão entre o LNBf instalado na antena e os demais equipamentos que se encontram dentro da sala de equipamentos e/ou casa do usuário.

- Cabe salientar que o transporte do sinal entre um LNA ou LNB ou LNBf, até os equipamentos que se encontram na sala de equipamentos e/ou casa do usuário, pode ocorrer através do cabo coaxial, independentemente de ser LNA, LNB ou LNBf.

- Registre-se que a finalidade da conversão de frequência ocorrida nos LNB e LNBf apenas possibilita o uso de cabos coaxiais de baixo custo se compararmos os cabos necessários no equipamento LNA.

- Desta forma, fica patente que a principal finalidade de um equipamento responsável pela integração via satélite não é o procedimento de conversão, mas a amplificação de baixo ruído (LNA) do sinal recebido dentro dos equipamentos LNA, LNB ou LNBf.

- Mesmo que se retire o conversor de dentro do LNB ou LNBf, as comunicações satelitais ainda serão possíveis, pois a conversão que ocorre dentro do LNB/LNBf, pode ocorrer em qualquer

ponto da cadeia de equipamentos, desde que ocorra após a amplificação com baixo ruído.

- A função conversor não pode ser considerada principal ou equivalente a função de amplificação, pois sua natureza é secundária, de função acessória a principal, tendo em vista que a retirada do conversor não inviabiliza as comunicações satelitais, pois esta pode ocorrer em qualquer ponto da cadeia de equipamentos, desde que ocorra após a amplificação com baixo ruído.

- Ao contrário, se retirarmos o estágio amplificador, por consequência, o sinal do satélite de baixíssimo ruído que recebido pela parábola da antena não será amplificado dentro do LNA/LNB/LNBf, assim, as comunicações satelitais se inviabilizam completamente.

- Outro ponto que merece abordagem é quanto ao Laudo pericial utilizado pela i. Auditora, cujo material foi essencial para definição das premissas sobre o funcionamento dos produtos importados.

- Apesar de o material ter sido rotulado como "Laudo Pericial" é importante lembrar que o termo perito apresenta como principal característica a sua especialidade técnica, expertise no assunto, todavia, o perito, Engenheiro eletricista, escolhido pela i. Auditora não pode ser considerado um Engenheiro de Telecomunicações, ou seja, com experiência na área de telecomunicações, mais especificamente no que se refere a comunicações por satélite.

- Inobstante a ausência de juntada de currículo, o próprio conteúdo do Laudo pericial demonstra que o conhecimento do ilustre colega é superficial, ou utilizado um termo mais claro, na mesma condição de um leigo, tendo em vista que em momento algum o "laudo" apresentou cálculos quantitativos, aptos a aferir as assertivas extraídas da publicação EARTH STATION TECHNOLOGY, juntada aos autos, que chega a conclusão que a contribuição de ruído gerada pelo conversor, no cálculo do ruído total do sistema é negligível.

- Nunca é demais reiterar que a amplificação de baixo ruído está 100% localizada dentro do LNBf, e implementado em um circuito específico; ao contrário da funcionalidade de conversão, a qual está dividida no LNBf e no receptor, sendo que apenas uma pequena conversão é realizada dentro do LNBf, sendo as demais principais conversões são implementadas no receptor (STB - Set-Top_Box) que fica dentro da residência do usuário do sistema, e não no LNBf.

- Ao contrário, se retirarmos o amplificador de baixo ruído de dentro do LNBf, o conversor interno ao LNBf não irá funcionar, assim como nada irá funcionar ou nenhum outro equipamento de telecomunicações irá conseguir converter ou demodular nenhum sinal, ou seja, sem a presença do amplificador de ruído dentro do LNBf, toda a comunicação se inviabiliza.

- Se tivesse que fazer uma analogia entre um automóvel e um sistema de recepção de TV via satélite, diríamos que a antena corresponde ao chassi do automóvel, diria que a parte da amplificação de baixo ruído é o motor, e o conversor a transmissão. Podemos até tirar a transmissão que o carro ainda mantém sua característica de locomoção, mas o mesmo não acontece com a retirada do motor.

- Com intuito de trazer esclarecimentos técnicos ao processo administrativo, a Requerente providenciou uma Parecer técnico, por professores especialistas do Centro de Estudos em Telecomunicações da Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro - PUC/Rio (fls. 123).

- Insta consignar, conforme currículos já presentes aos autos, que se trata da manifestação de professores do Centro de Estudos de Telecomunicações da Pontifícia Universidade Católica do RJ, os quais são referências nacionais e internacionais para o assunto de modelo de canal de comunicação via satélite, ruído e cálculo e dimensionamento de enlaces de telecomunicações via satélite, os quais respondem de forma isenta, clara e inequívoca sobre a supremacia da importância da parte amplificadora de baixo ruído sobre a parte conversora de frequência.

- A título exemplificativo, se computarmos o percentual do custo ou do peso dos componentes que compõem a parte amplificadora de baixo ruído contra o percentual do custo da parte conversora, identificaremos que a parcela responsável pela amplificação de baixo ruído significa mais de 70% do custo contra menos que 30% da parte conversora, o que comprova sua relevância superior.

- Assim, colocadas as verdadeiras premissas técnicas sobre as funcionalidades do equipamento de amplificação de radiofrequência de baixo ruído, fica patente que o fator amplificação é a essência do produto e o fator conversão apenas mais um dispositivo acessório ao principal.

- Do exposto requer seja deferido o pedido da Requerente, no que tange à classificação fiscal de mercadorias no Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias, ou simplesmente Sistema Harmonizado (SH), quanto da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) para considerar correta a classificação do equipamento na posição 8543.70.12 da NCM – Outras máquinas e aparelhos para recepção de sinais de micro-ondas de baixo ruído (LNA) na banda de 3.600 a 4.200 MHz, com temperatura menor ou igual a 55 Kelvin, para telecomunicações via satélite, considerando sua especificidade.

- Outro questionamento do procedimento fiscal refere-se às Declarações de importação do equipamento - GUIAS DE ONDA FLEXÍVEIS. Segundo o mandado de procedimento fiscal, houve falha na classificação da mercadoria, tendo em vista se tratarem de "simples tubos de latão chapeado de prata".

- No caso em comento, novamente o desconhecimento técnico-científico da i. Autoridade fiscal gerou uma classificação equivocada com relação as características da mercadoria.

-
- *Importante destacar que as premissas e as conclusões utilizadas para emissão do termo de verificação do procedimento fiscal é fruto da simples verificação de "descrições e ilustrações", ou seja, inobstante o louvável e árduo trabalho desempenhado pela Auditora Fiscal, na elucidação e resolução das classificações fiscais, a ausência de conhecimento técnico da servidora, principalmente na área da tecnologia, cria distorções nefastas ao processo de importação da Requerente.*
 - *Ocorre que o material importado ("guias de ondas") são utilizados especificamente para transportar sinais de micro-ondas em antenas e sistemas de equipamentos transmissores e/ou receptores radiofrequência em micro-ondas.*
 - *Devido às características das ondas eletromagnéticas em frequências elevadas, (como são as frequências de micro-ondas utilizadas em comunicações satelitais ou em comunicações terrestres de alta capacidade de tráfego), os sinais podem ser transportados em estruturas cilíndricas denominadas guia de onda.*
 - *Dada a criticidade desta função (transporte de sinais eletromagnéticos de micro-ondas em guia de onda) e a necessidade de se interconectar guias de onda provenientes de quaisquer fabricantes equipamentos transmissores, receptores e de antenas proveniente de qualquer país, estas estruturas atendem normas rígidas e internacionais próprias, como a IEC-60636 (Flexible waveguide assembly) e a IEC 60153 (Hollow Metallic Waveguides) dentre outras normas. Assim, não existe no mercado nenhum tubo comercial que tenha as dimensões padronizadas pelas normas, ou seja, estas guias de onda tem dimensões muito particulares, próprias para o transporte do sinal de micro-ondas.*
 - *Importante ressaltar que a mercadoria não é encontrada junto a fornecedores de tubos, sendo somente fabricada e fornecida por empresas especializadas na fabricação de artigos para microondas e antenas, as quais também não fabricam tubos ordinários de mercado como são os tubos sugeridos no Termo de Verificação Fiscal que são ordinariamente classificados nas posições 71.06 e 71.07.*
 - *Ou seja, a mercadoria objeto da importação não tem outra finalidade a não ser utilização para o transporte de sinais de microondas.*
 - *Do mesmo modo, este tipo de guia não tem função estrutural, logo, não tem resistência mecânica de um tubo de mesma dimensão com função estrutural, não podendo ser utilizado em qualquer outra aplicação fora de sistemas de micro-ondas, em função de seu elevado custo.*
 - *Portanto, podemos constatar claramente que, diferente do visualizado pela verificação fiscal, a mercadoria importada não pode ser enquadrada numa posição residual, e sim numa posição*

específica, considerando a sua finalidade exclusiva acima abordada.

- A classificação deve se basear na descrição das posições e nas notas de Seção e de Capítulo, aplicando-se as demais regras interpretativas apenas quando não colidirem com os textos das posições e notas.

- Considerando que a mercadoria importada é de natureza exclusiva, conforme esclarecimentos técnicos acima, podemos dizer que a classificação deve buscar uma posição equivalente.

- Tendo em vista que se trata de um produto com finalidade específica para os aparelhos das posições 85.25 a 85.28 seria demasiadamente equivocada a reclassificação para "Metais comuns folheados".

- Consoante às regras de interpretação, a posição escolhida pela Requerente é a que mais se ajusta a classificação da mercadoria. O critério de classificação de mercadorias deve respeitar o princípio da especificidade, ou seja, o produto se enquadra no código que mais especificamente o descreva.

- Desta forma, a interpretação da classificação fiscal deve sempre buscar a identificação do produto que tenha mais similaridade, evitando o lançamento em códigos residuais que não contribuem para o papel estatístico da NCM.

- Importante registrar que a NCM, utilizada na aquisição destes guias pela Requerente é exatamente a mesma utilizada por outros fabricantes de antenas nos EUA, na Inglaterra, dentre outros países.

- O bico ROCTEC é um composto de metal duro à base de tungstênio que utiliza o processo ROC (Compactação Rápida Omnidirecional) na sua formação, permitindo a combinação materiais cerâmicos avançados sem a necessidade de um ligante de metal mole.

- Como bem apontado por este Órgão de Fiscalização, os bicos roctec long life destinam-se para máquinas de corte de jato d'água ou a jato de água-abrasiva, próprias para cortar matérias com maior precisão dimensional e capacidade de realizar cortes mais longos, sem interrupções.

- Segundo manifestação errônea do Fisco, inscrita no termo de verificação, a contribuinte teria supostamente classificado tais produtos no código 8543.70.12, correspondente aos amplificadores de radiofrequência para recepção de sinais de micro-ondas de baixo ruído (LNA) na banda de 3.600 a 4.200 MHz, com temperatura menor ou igual a 55° Kelvin, para telecomunicações via satélite. Todavia, a afirmação é totalmente equivocada.

- Referida classificação foi feita na NCM 8543-90-90 - "Máquinas e aparelhos elétricos com função própria, não

especificados nem compreendidos em outras posições do presente Capítulo", decorreu da busca do enquadramento mais próximo, face a dificuldade do seu enquadramento, dada a especificidade deste tipo de máquina que não é usual, o que dificultou a compreensão do setor administrativo encarregado pela classificação.

- De mais a mais, aquiescemos que a reclassificação está correta, correspondente à posição 84.66.93.19, que inclui as "partes e acessórios reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados a máquinas das posições 84.56 a 84.65.", motivo pelo qual irá recolher a diferença dos tributos remanescentes.

- Todavia, não houve má-fé por parte da Contribuinte quando da classificação errônea dos já citados produtos. Tanto é que a Requerente não obteve nenhuma vantagem econômica com a classificação, tendo em vista que a diferença de tributos é mínima, ou quase inexistente.

- Não há qualquer evidência que indique ter a Requerente agido com dolo específico em lesar o erário ou ainda que mera tentativa de burlar o controle aduaneiro. Trata-se, portanto, de erro escusável da Contribuinte, considerando que não se trata de erro grosseiro, o que de acordo com o entendimento jurisprudencial, suficiente a justificar o afastamento da aplicabilidade das multas impostas.

- Diante disso, pugna pelo recolhimento das diferenças de tributos com a consequente inaplicabilidade das multas impostas em razão classificação equivocada dos produtos, uma vez que a contribuinte sempre agiu de boa-fé sem qualquer interesse em lesar o Fisco, hipótese que, de acordo com os julgados apresentados (fls. 1.637), afastam as penalidades impostas.

- Segundo o mandado de procedimento fiscal, houve falha na classificação da mercadoria CONECTOR PARA CABO COAXIAL RG-6, tendo em vista se tratar de item de classificação 8536.90.90 - Conectores coaxiais para a ligação de cabos, circuitos elétricos, rádios e antenas, tipos macho e fêmea, 90°, reto, "crimp" e prensa-cabo, apresentados em vários modelos.

- No caso em comento, novamente o desconhecimento técnico-científico da i. Autoridade fiscal gerou uma classificação equivocada com relação as características da mercadoria.

- Ocorre que o produto em comento trata-se de "conector coaxial para radiofrequência do tipo F" cuja finalidade abarca especificamente o transporte de sinais de radiofrequência e microondas em antenas e sistemas de equipamentos transmissores e/ou receptores radiofrequência em microondas.

- Devido às características das ondas eletromagnéticas em frequências elevadas, (como são as frequências de microondas utilizadas em comunicações satelitais ou em comunicações terrestres de alta capacidade de tráfego), os sinais podem ser transportados em estruturas cilíndricas denominadas guia de onda, ou cabos coaxiais, guias de onda coaxiais (ou conectores coaxiais) como é o caso em questão.

- Assim, estes conectores não têm outra finalidade a não ser utilização em equipamentos e antenas de radiofrequência e microondas. Trata-se de um componente (conector coaxial de RF) usualmente aplicado a um cabo coaxial para unir eletricamente partes de linhas de transmissão coaxiais para guiar ondas eletromagnéticas.

- A utilização da classificação NCM 8529.90.19 foi utilizada tendo em vista que tais conectores coaxiais são exatamente encontrados nos aparelhos transmissores e receptores de radiofrequências, ou seja, são partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos da posição 85.25, sendo assim, o produto descrito tem aplicação relacionada a aparelhos transmissores e receptores, fazendo parte da linha coaxial que proporciona a interface necessária entre estes aparelhos.

- A classificação indicada na posição 85.35 é equivocada, pois enquadra artigos para conexão de circuitos elétricos, destinados a quadros e equipamentos de distribuição de energia elétrica, que não tem qualquer relação com equipamentos de radiofrequência, que estão concentrados em outras classes como 8517, 8525, 8526, 8527, 8528, 8529 e 8530.

- A classificação apresenta enquadramento inadequado inclusive na ótica de profissionais da área, como engenheiros eletrônicos de telecomunicações, tendo em vista a destinação do conector coaxial de radiofrequência em qualquer das subclasses abaixo da 8535, (ou mesmo em outras destinadas a artigos para eletricidade como 8536, 8537, 8538 e 8539).

- Portanto a classificação indicada pelo fisco, na ótica técnica é inadequada quando enquadra seus artigos de conexões e distribuições de natureza exclusivamente elétrica, não havendo qualquer similaridade com os produtos para radiofrequência.

- Desta forma, a posição 8529.90.19, é a única classificação coerente com a funcionalidade do produto e identificada junto à NCM, cujo emprego é utilizado exclusivamente em sistemas de radiofrequência.

- Ou seja, a mercadoria objeto da importação não tem outra finalidade a não ser utilização em sistemas de radiofrequência.

- Portanto, podemos constatar claramente que, diferente do visualizado pela verificação fiscal, a mercadoria importada não pode ser enquadrada numa posição residual, e sim numa posição específica, considerando a sua finalidade exclusiva acima abordada.

- *Considerando que a mercadoria importada é de natureza exclusiva para em sistemas de radiofrequência, podemos dizer que a classificação deve buscar uma posição equivalente, tendo em vista que não sua finalidade não é associada a condução elétrica.*
- *Tendo em vista que se trata de um produto com finalidade específica para os aparelhos das posições 85.25 a 85.28 seria demasiadamente equivocada a reclassificação para produtos de conexão elétrica.*
- *Desta forma, como já mencionado, as regras interpretativas do Sistema Harmonizado (SH) só serão aplicadas quando os "textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições", considerando que a ausência de posição expressa com relação cabos coaxiais em questão, aplica-se a regra de interpretação nº. 4.*
- *Assim, consoante às regras de interpretação, a posição escolhida pela Requerente é a que mais se ajusta a classificação da mercadoria, pois o critério de classificação de mercadorias deve respeitar o princípio da especificidade, ou seja, o produto se enquadra no código que mais especificamente o descreva.*
- *Desta forma, a interpretação da classificação fiscal deve sempre buscar a identificação do produto que tenha mais similaridade, evitando o lançamento em códigos residuais que não contribuem para o papel estatístico da NCM.*
- *Do exposto, requer seja deferido pedido, no que tange à classificação fiscal de mercadorias, para considerar correta a classificação do equipamento na posição 8529 - PARTES RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS AOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 85.28", no código "8529.90.19 - OUTRAS, considerando ser a única classificação aderente à funcionalidade do produto, dada sua especificidade.*
- *Com relação a classificação do produto denominado Cola de silicone, relacionados no item 2.5 do termo de verificação, foram classificados na NCM 3506.10.90, que compreende as colas e adesivos.*
- *Vale registrar que a contribuinte classificou os produtos na NCM 3506.10.90 por entender que seria a classificação mais apta a definir as características do produto. Observe-se que, tomando-se o próprio conceito do produto, o enquadramento pela contribuinte realizado se mostra coerente.*
- *De mais a mais, deve-se destacar que não há qualquer circunstância evidenciando má-fé na conduta do contribuinte que caracterize o ânimo de fraudar o Fisco. Note-se que jamais teria classificado o produto de forma errônea se a realidade fosse do seu pleno conhecimento.*

- No presente caso, não houve qualquer redução considerável da exação em relação ao montante do tributo devido, uma vez que o Imposto de Importação recolhido foi 2% maior que o encontrado na classificação indicada pela i. Auditora, o que demonstra a boa fé da Requerente quando da classificação dos já citados produtos.

- O erro a justificar a imposição de penalidade pressupõe o dolo específico de executar o ato e de produzir um determinado resultado, diferentemente do caso em tela, em que a classificação equivocada não se deu para o fim de lograr o Fisco.

- Como dito alhures, não houve má-fé por parte da contribuinte quando da classificação errônea dos já citados produtos. Tanto é que a contribuinte não obteve nenhuma vantagem com o erro ocorrido na Declaração de Importação, pois a diferença de tributos é mínima, quase inexistente.

- Trata-se, igualmente, de erro escusável da contribuinte considerando que não se trata de erro grosseiro, o que de acordo com o entendimento jurisprudencial afasta a incidência das multas impostas.

- Diante do exposto, pugna pelo recolhimento das diferenças de tributos com a consequente inaplicabilidade das multas impostas em razão classificação equivocada dos produtos, uma vez que a contribuinte sempre agiu de boa-fé sem qualquer interesse em lesar o fisco, hipótese que de acordo com o enunciado jurisprudencial acima afasta as penalidades impostas.

Da revisão fiscal e da modificação do critério jurídico

- Consoante acima relatado, a Receita Federal no procedimento fiscal em referência, entendeu por revisar as operações de importação da Requerente no período de Janeiro/2009 a Julho/2013 e, ao final, determinou a reclassificação das mercadorias, com a consequente intimação para recolhimento dos tributos incidentes, além de imputar multa pela classificação indevida.

- O ponto central das divergências que ensejaram a reclassificação das mercadorias revolve diretamente o conhecimento técnico-científico na área de tecnologia, ou seja, não se trata de uma verificação pura e simples a ser elucidada sem correr o risco de cometer erro patente no seu enquadramento, ou seja, a questão aborda matéria extremamente complexa consoante esclarecimentos dispostos na presente impugnação.

- Em todos os casos, as normas de interpretação foram necessárias a identificação da classificação fiscal mais exata, tendo em vista a ausência de posição expressa, e conforme acima pontuado, os equívocos na classificação do fisco decorrem de ausência de conhecimento técnico-científico mais aprofundado da autoridade fiscal responsável.

- Ocorre que os equipamentos que foram objeto de despacho aduaneiro nos últimos anos e que foram citados no presente

procedimento fiscal tiveram uma modificação de critério jurídico, na medida em que o Fisco, após diversos desembaraços, busca a revisão aduaneira ao trazer nova interpretação sobre os equipamentos importados pela Requerente.

- A Revisão Aduaneira, numa análise mais abrangente da norma tributária, deve ser analisada conjuntamente com o Código Tributário Nacional.

- É fato que todas as declarações de importação em análise nestes autos passaram pelo desembaraço aduaneiro da Receita Federal, momento no qual foi realizada a conferência da classificação fiscal da mercadoria e o prévio pagamento dos tributos, todavia, não houve qualquer irresignação da Autoridade Fiscal contra a classificação apresentada pela Requerente.

- As mercadorias já desembaraçadas pela aduana criaram uma expectativa de direito da Requerente, levando a mesma a acreditar que sua classificação estaria alinhada com a posição do Fisco, como ocorreu em relação ao Bico Roctec Long Life.

- Ainda mais importante com relação ao Amplificador de baixa frequência que possui conversor (LNB) e com a Guia de Onda Flexível, pois neste caso claramente houve erro na reclassificação dos equipamentos pela Autoridade responsável.

- Caber reiterar que a fiscalização não registrou em nenhum momento que a Requerente tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Sendo assim, a revisão das DI's significa revisão de lançamento por erro e, no caso, erro de direito.

- Isso fica mais evidente quando observarmos a Autoridade fiscal proceder com a reclassificação anos após considerar o equipamento adequado, com patente mudança de entendimento.

- Vale registrar que tais mercadorias por diversas vezes passaram pela parametrização do canal vermelho da Aduana, ou seja, foram fisicamente verificados e desembaraçados sem qualquer óbice, para tanto comprovamos com a juntada de algumas Declarações de Importação (fls. 1.668 a 1.683).

- Desta forma, decorre a impossibilidade de realizar revisão aduaneira nas DI em comento, as quais já tinham o despacho aduaneiro encerrado. A jurisprudência há muito impede a revisão aduaneira nesta última hipótese.

- Tal procedimento é uma clara mudança de critério jurídico, que ameaça violar o princípio da boa-fé do contribuinte, além de implicar em violação do princípio da segurança jurídica.

- O novo critério interpretativo só pode ser aplicado para o futuro, jamais para o passado, conforme dispõe o art. 146 do CTN.

- Na prática, a norma do art. 146 do CTN está a afirmar que a fiscalização de determinado contribuinte, sob a égide de um critério interpretativo então vigente, impossibilita a Autoridade Aduaneira de revisar período já fiscalizado a pretexto de que houve alteração no critério jurídico de interpretação. Portanto, nos termos da jurisprudência consolidada, os autos de infração lavrados, após o desembaraço aduaneiro, com revisão de lançamento, devem ser anulados seja em razão da mudança de critério jurídico seja diante da inaplicabilidade da multa em questão, sob pena de ameaçar os princípios da segurança jurídica.

- Na remota hipótese de ser entendida legal a revisão da classificação com modificação do critério jurídico, teríamos mais um ponto a ser questionado no novo lançamento, no caso a ausência de razoabilidade na aplicação de multa sobre o valor aduaneiro por classificação incorreta.

- se a Autoridade fiscal aceitou a classificação tarifária atribuída pela Requerente no momento do desembaraço aduaneiro das mercadorias, incabível seria a revisão posterior do lançamento motivado por erro de direito ou mudança de critério de classificação, conforme acima demonstrado.

- No caso concreto, a classificação da Nomenclatura Comum ao Mercosul, apresentou item equivalente/específico aos produtos importados, mas diante da inovação da Autoridade fiscalizadora na sua interpretação foi necessária a aplicação da regras interpretativas.

- Ao verificar os autos, podemos observar que não há qualquer menção nas autuações ou no termo de verificação que demonstrem alguma conduta dolosa da Requerente que tenha como objetivo fraude contra o Fisco.

- Ao contrário, a boa-fé da Empresa foi demonstrada em todo processo administrativo, onde a Requerente contribuiu para esclarecer tecnicamente à Receita sobre todas as características técnicas dos equipamentos de forma justificar a classificação fiscal indicada. Tanto é verdade, que o próprio termo de verificação foi confeccionado com material e respostas fornecidas pela Requerente.

- Inclusive, em alguns casos, foi praticamente inexistente a tributação da classificação adotada pela Requerente. Como foi a classificação fiscal do Bico Roctec Long Life. Assim, diante de tais evidências não há como se falar em má-fé da Requerente, observando o disposto no artigo 112 do CTN.

- Do consolidado, a Requerente requer a reconsideração para afastar a aplicação da multa em razão da boa-fé do contribuinte, ainda mais se considerarmos a complexidade da classificação, a colaboração da Requerente no procedimento fiscal e a ausência de dolo na classificação fiscal.

- Requer ainda que seja anulada a reclassificação fiscal para considerar correta a classificação das Declarações de importação do Amplificador de radiofrequência com conversor (LNB/LNBf) na posição 8543.70.12 da NCM - Para recepção de

sinais de microondas de baixo ruído (LNA) na banda de 3.600 a 4.200 MHz, com temperatura menor ou igual a 55 Kelvin, para telecomunicações via satélite, *considerando sua especificidade*;

- *Requer também que seja anulada a reclassificação fiscal para considerar correta a classificação das Declarações de importação dos Guias de Onde Flexível na posição 8529.90.19 da NCM - 8529 -PARTES RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS AOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 85.28., considerando ser a única classificação aderente à funcionalidade do produto, dada sua especificidade.*

- *Requer que seja anulada a reclassificação fiscal para considerar correta a classificação das Declarações de importação das mercadorias conector de cabo coaxial RG-6, no que tange à classificação fiscal de mercadorias, para considerar correta a classificação do equipamento na posição 8529 - PARTES RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS AOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 85.28", no código "8529.90.19 - OUTRAS, considerando ser a única classificação aderente à funcionalidade do produto, dada sua especificidade.*

- *Requer que seja anulado todos os novos lançamentos fiscais da Contribuinte nos autos, tendo em vista a mudança de critério jurídico, o que é vedado pelo ordenamento jurídico tributário;*

- *Requer que seja afastada a cobrança sobre as Declarações de importação do Amplificador de radiofrequência com conversor (LNB/LNBf) e dos Guias de Onde Flexível, tendo em vista que a classificação fiscal foi correta;*

- *Pugna pelo recolhimento das diferenças de tributos com relação as Declarações de importação das mercadorias Bico Roctec Long Life e cola de silicone, uma vez que a classificação errônea não teve má-fé, sem qualquer interesse em lesar o Fisco.*

- *Pugna pelo recolhimento das diferenças de tributos com relação as Declarações de importação das mercadorias conector de cabo coaxial RG-6, no que tange à classificação fiscal de mercadorias, para considerar correta a classificação do equipamento na posição 8529 - PARTES RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS AOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 85.28", no código "8529.90.19 - OUTRAS, considerando ser a única classificação aderente à funcionalidade do produto, dada sua especificidade.*

- *Requer que seja afastada a multa em razão da boa-fé da contribuinte, considerando a complexidade da classificação fiscal, a colaboração da Requerente no procedimento fiscal e a ausência de dolo na classificação fiscal.*

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 1686/1726), em que, por unanimidade de votos, a impugnação foi julgada improcedente e o crédito tributário lançado

mantido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

REVISÃO ADUANEIRA. LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

A autuação em sede de revisão aduaneira não configura mudança no critério jurídico adotado pelo Fisco no exercício do lançamento, uma vez que é justamente nesse momento que tal prerrogativa é exercida.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

CONVERSOR EM BLOCO DE BAIXO RUÍDO COM ALIMENTADOR HORN. FUNÇÕES DIVERSAS. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAR UMA ÚNICA FUNÇÃO PRINCIPAL.

À luz das Regras de classificação fiscal, infere-se que os equipamentos denominados conversores em bloco de baixo ruído com alimentador horn (LNBF) classificam-se no código 8543.70.99 da Nomenclatura Comum do Mercosul-NCM e não no código 8543.70.12.

GUIAS DE ONDAS FLEXÍVEIS. DESCRIÇÃO INCORRETA. MATÉRIA-PRIMA DO PRODUTO ACABADO. TUBOS OCOS FLEXÍVEIS DE LATÃO REVESTIDOS DE PRATA.

À luz das Regras de classificação fiscal, infere-se que os equipamentos descritos pelo importador como guias de ondas flexíveis são na verdade tubos ocios flexíveis de latão revestidos de prata e classificam-se no código 7107.00.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul-NCM e não no código 8529.90.19.

BICO ROCTEC LONG LIFE. PRODUTO ESPECÍFICO PARA MÁQUINAS DE CORTE DE JATO D'ÁGUA.

À luz das Regras de classificação fiscal, infere-se que os equipamentos denominados bico roctec long life, específicos para máquinas de corte de jato d'água, feitos de carbetto de tungstênio, classificam-se no código 8466.93.19 da Nomenclatura Comum do Mercosul- NCM e não no código 8543.70.12.

CONECTOR PARA CABO COAXIAL. MATERIAL PARA LIGAÇÃO ELÉTRICA DE DOIS EQUIPAMENTOS. IMPOSSIBILIDADE DE CLASSIFICAÇÃO COMO PARTE DE QUALQUER UM DOS EQUIPAMENTOS. USO GENÉRICO.

À luz das Regras de classificação fiscal, infere-se que os equipamentos denominados conectores para cabo coaxial não possuem função específica e não podem ser classificados como parte ou peça dos equipamentos que fará a ligação elétrica,

classificando-se no código 8535.90.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul- NCM e não no código 8529.90.19.

COLA DE SILICONE. USO ESPECÍFICO. VEDAÇÃO E IMPERMEABILIZAÇÃO. FUNÇÃO DE ASSEGURAR A ESTANQUEIDADE.

À luz das Regras de classificação fiscal, infere-se que os produtos descritos como cola de silicone são na verdade um mástique, que tem função de assegurar a vedação, impermeabilização, além de assegurar a estanqueidade, e como tal classificam-se no código 3214.10.10 da Nomenclatura Comum do Mercosul-NCM e não no código 3506.10.90.

CLASSIFICAÇÃO ERRÔNEA DE MERCADORIA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. MULTAS.

A insuficiência de pagamento de tributos e contribuições incidentes na importação, em decorrência de classificação errônea de mercadoria, enseja o lançamento das diferenças que deixaram de ser recolhidas, acrescidas de juros de mora e multas no percentual de setenta e cinco por cento.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012, 2013

DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. MERCADORIA CLASSIFICADA INCORRETAMENTE E COM DESCRIÇÃO INCOMPLETA. MULTA.

Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul ou em nomenclaturas complementares e descrita de forma incompleta na Declaração de Importação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 16/12/2014, a recorrente foi cientificada da decisão primeira. Inconformada, em 9/1/2015, protocolou o recurso voluntário de fls. 1732/1810, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia cinge-se a questões preliminares e de mérito. Em sede de preliminar a recorrente alegou nulidade do lançamento por mudança de critério jurídico. No mérito, alegou cobrança indevida das diferenças dos tributos lançados por reclassificação fiscal dos produtos importados e aplicação indevida da multa por erro de classificação fiscal dos produtos na NCM.

I Da Preliminar de Nulidade da Autuação por Mudança de Critério Jurídico

A recorrente alegou que, por configurar mudança de critério jurídico, era vedada a revisão aduaneira após o regular desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas, inclusive, algumas delas após parametrização para o canal vermelho. Para a recorrente, o desembaraço aduaneiro das mercadorias havia criado uma expectativa de direito, levando a acreditar que a classificação adotada estava alinhada com a posição do Fisco.

A restrição da realização do lançamento de ofício, por mudança de critério jurídico, encontra-se prevista no art. 146 do CTN, que tem o seguinte teor, *ipsis litteris*:

*Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência 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. (grifos não originais)*

De acordo com o referido preceito legal, verifica-se que, para a configuração da mudança do critério jurídico, três condições cumulativas devem estar presentes:

- a) a primeira: haja um prévio ato de lançamento de ofício, em que a autoridade administrativa tenha fixado um determinado critério jurídico;
- b) a segunda: a modificação do critério jurídico anterior seja introduzida pela autoridade administrativa (mediante ato de ofício) ou pelo órgão julgador administrativo ou judicial (por meio de decisão administrativa ou judicial); e
- c) a terceira: tanto o ato de lançamento quanto o ato de ofício e as decisões administrativa e judicial refiram-se a um mesmo sujeito passivo.

A primeira condição é imprescindível, para fim de configuração da alteração no critério jurídico. Sem o prévio ato de lançamento de ofício, a análise das demais condições, obviamente, revela-se dispensável. E o lançamento de ofício é aquele realizado pela autoridade administrativa, segundo os procedimentos estabelecidos no art. 142 do CTN e desde que presentes as situações elencadas no art. 149 do CTN.

No caso em tela, não há notícia de que tenha havido lançamento de ofício, mas lançamento por homologação (ou autolançamento, segundo parte relevante da doutrina), conforme previsto no art. 150 do CTN, uma vez que a autuada foi quem apurou e recolheu antecipadamente o valor dos tributos informados nas respectivas DI, documento base do despacho aduaneiro de importação, que é o procedimento realizado com o objetivo de liberar (ou desembaraçar) a mercadoria importada e, simultaneamente, a apurar o crédito tributário devido na operação de importação. Trata-se de procedimento de natureza mista, destinado à verificação do cumprimento das normas de controle aduaneiro e tributárias, incidentes sobre a operação de importação. O despacho aduaneiro processa-se em duas etapas sequenciais: a

primeira é denominada de fase de conferência aduaneira e a segunda de fase de revisão aduaneira.

A **fase de conferência aduaneira** inicia-se com o registro da DI e se encerra com o ato de desembaraço aduaneiro (liberação da mercadoria), proferido pela autoridade fiscal. Nessa fase é feita (i) a identificação do importador, (ii) a verificação da mercadoria e da correção das informações relativas a sua natureza, classificação fiscal, quantificação e valor, e (iii) a confirmação o cumprimento de todas as obrigações, fiscais e outras, exigíveis em razão da importação.

Por sua vez, a **fase de revisão aduaneira** inicia-se com o ato de desembaraço aduaneiro e se encerra (i) com ato de ciência do autuado da exigência do crédito tributário lançado, ou (ii) com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da DI. Nesta fase é feita apuração da regularidade do pagamento dos tributos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação.

A principal justificativa para adoção das referidas fases no âmbito do procedimento de despacho aduaneiro de importação está relacionada com a premente necessidade de celeridade dos atos de liberação da imensa quantidade de mercadorias importadas e que são estocadas, diariamente, nos diversos recintos alfandegados brasileiros, situação que, certamente, impossibilita a fiscalização aduaneira de, na fase de conferência aduaneira do despacho, realizar um exame minucioso de todos os aspectos do controle aduaneiro e tributário atinentes aos inúmeros e diversificados despachos aduaneiros de importação que ingressam e se processam todos os dias nas inúmeras unidades aduaneiras da RFB. Dada essa circunstância, o processamento do despacho aduaneiro em duas fases tem por objetivo, de um lado, evitar ônus financeiro adicional aos importadores, em decorrência da demora na liberação das mercadorias, e de outro, permitir que a fiscalização aduaneira, após a liberação da mercadoria e enquanto não concluído o prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário e/ou aplicar penalidades pecuniárias, proceda análise pormenorizada das informações prestadas pelo importador, com o objetivo de verificar se as obrigações aduaneiras e tributárias foram corretamente cumpridas.

Com base nessa breve explicação, fica evidenciado que o ato de desembaraço aduaneiro, que põe termo à fase de conferência aduaneira, não tem natureza de ato de lançamento de ofício e tampouco ato de homologação expressa do autolancamento, por não atender os requisitos fixados no art. 150 do CTN. O referido o ato, enfatiza-se novamente, tem o efeito jurídico de autorizar a liberação ou desembaraço da mercadoria, conforme expressamente estabelecido no art. 51 do Decreto-lei 37/1966. E como todas as informações sobre a operação de importação consignadas na DI foram prestadas pelo próprio importador, previamente ao início do despacho aduaneiro, se algum critério jurídico foi definido até o ato de desembaraço aduaneiro, certamente, essa definição deve ser atribuída ao importador e não a autoridade fiscal, que, até então, limitou-se apenas em liberar a mercadoria, sem ou com superficial análise dos dados e informações declarados importador.

Não se pode olvidar, que, por expressa determinação constitucional (art. 146, III, “b”, da CF/1988), somente a lei complementar tem a função de especificar qual o ato administrativo tem o efeito de extinguir o crédito tributário. E o ato de desembaraço aduaneiro, inequivocamente, não se encontra mencionado no rol taxativo dos atos extintivos do crédito tributário, elencados no art. 156 do CTN.

Em razão dessas características, em consonância com o disposto no art. 149¹, I, do CTN, há expressa previsão no art. 54² do Decreto-lei 37/1966, que a assegura a revisão do despacho aduaneiro de importação. No Regulamento Aduaneiro de 2002 (RA/2002), o procedimento estava disciplinado no art. 570. No vigente RA/2009, o procedimento encontra-se regulamentado no art. 638, que tem o seguinte teor:

Art. 638. Revisão aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembaraço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º; e Decreto-Lei nº 1.578, de 1977, art. 8º).

§ 1º Para a constituição do crédito tributário, apurado na revisão, a autoridade aduaneira deverá observar os prazos referidos nos arts. 752 e 753.

§ 2º A revisão aduaneira deverá estar concluída no prazo de cinco anos, contados da data:

I - do registro da declaração de importação correspondente (Decreto-Lei nº 37, de 1966, art. 54, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 1988, art. 2º); e

II - do registro de exportação.

§ 3º Considera-se concluída a revisão aduaneira na data da ciência, ao interessado, da exigência do crédito tributário apurado.

Assim, fica demonstrado que, diferentemente do alegado pelos recorrentes, o procedimento de revisão aduaneiro em apreço tinha expressa previsão legal e foi realizado em conformidade com os preceitos normativos que disciplinam o assunto, portanto, não merece qualquer reparo.

Entretanto, ainda que não houvesse expresse amparo legal para a realização do procedimento de revisão aduaneira, ou que tivesse havido prévio ato de lançamento de ofício ou homologação expressa do autolançamento, o que se admite apenas para a argumentar, ainda assim, no caso em tela, a realização dos questionados lançamentos poderiam ser efetuados com respaldo no art. 149³, IV e VII, do CTN, uma vez que, ao contrário do alegado

¹ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

[...].

² Art.54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art.44 deste Decreto-Lei. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.472, de 01/09/1988)

³ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

[...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

[...].

pelos recorrentes, encontra-se cabalmente comprovado nos autos tanto a falsidade ideológica das faturas comerciais apresentadas, quanto a fraude do valor aduaneiro declarado nas respectivas DI.

Com base nessas considerações, fica demonstrada a improcedência da alegação de que havia vedação à realização do procedimento de revisão aduaneira que culminou com a lavratura dos presentes autos de infração.

II Das Questões de Mérito

No mérito, o litígio cinge-se (i) a cobrança das diferenças dos tributos lançados em decorrência da alteração da alíquota por alteração da classificação fiscal dos produtos importados e (ii) a aplicação da multa regulamentar por erro de classificação fiscal dos produtos na NCM.

II.1 Do Lançamento das Diferença de Tributos

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 298/350), a classificação correta dos produtos importados na NCM implicaram alteração das alíquotas dos tributos devidos na importação, que resultou na apuração das diferenças dos tributos lançados nas presentes autuações.

Os produtos importados pela recorrente e reclassificados pela fiscalização foram os seguintes: a) LNBF - AMPLIFICADOR/CONVERSOR DE BAIXO RUÍDO, COM ALIMENTADOR HORN, PARA ANTENAS; b) GUIAS DE ONDA FLEXÍVEIS, c) BICO ROCTEC LONG LIFE; d) CONECTOR PARA CABO COAXIAL RG-6; e e) COLA DE SILICONE.

Com o objetivo de facilitar e conferir objetividade, a análise da classificação fiscal dos referidos produtos na NCM será feita na mesma ordem apresentada no Termo de Verificação Fiscal e no recurso voluntário em apreço.

Da classificação do LNBF (*Low Noise Block Downconverter Feedhorn*)

Nas DI relacionadas na Tabela de fls. 299/315, o referido produto foi descrito como amplificadores de radiofrequência para recepção de sinais de microondas de baixo ruído (LNA) e classificado no código NCM 8543.70.12, enquanto que a fiscalização, com base nos catálogos, documentos apresentados pela recorrente e no laudo técnico de fls. 109/120, concluiu que se tratava de um “Conversor em Bloco de Baixo Ruído com Alimentador Horn (LNBF)” e o enquadró no código NCM 8543.70.99.

A divergência quanto à correta classificação fiscal do referido produto na NCM, a nível de item e subitem (desmembramento regional) ocorreu em razão da sua função ou do seu uso. Não há controvérsia quanto ao fato de que o referido produto desempenha, simultaneamente, duas funções: amplificar os sinais de entrada, introduzindo baixo ruído (amplificador de sinais), e converter a banda de frequências de entrada numa banda de frequências mais baixas na saída (conversor de frequência).

Para a autuada, o citado produto tinha como função principal amplificar o sinal recebido do satélite. A conversão de frequência era função residual e menos importante no processo, podendo até mesmo ser realizado por outro equipamento.

Por sua vez, com base no referido laudo técnico, a fiscalização inferiu que as funções de amplificar e de converter do referido equipamento eram igualmente importante. Para a fiscalização a função do equipamento é capturar o sinal enviado pelo satélite, amplificá-lo com o menor ruído e posteriormente convertê-lo em frequências intermediárias.

Dessa forma, resta evidenciado que o ponto fulcral da divergência reside em saber se a função de amplificar e a função de converter são igualmente importantes para o desempenho do produto, como concluiu a fiscalização; ou se a função de amplificar é mais importante do que a função de converter, como alegou o sujeito passivo.

Não é demais lembrar que o procedimento de classificação fiscal de mercadoria na NCM compreende duas fases distintas, a saber: **a fase técnica e a fase jurídica**. A primeira consiste na identificação física do produto, mediante a especificação de todos os seus aspectos técnicos relevantes para o enquadramento do produto em um dos códigos da NCM.

A segunda diz respeito as normas sobre o enquadramento tarifário do produto na NCM, realizada em consonância com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI-SH) e a Regra Geral Complementar (RGC-1) da NCM, vigentes na data da ocorrência do fato gerador, com subsídio nos esclarecimentos contidos nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH).

Dada essa configuração, a perfeita identificação do produto, com todos os elementos relevantes para o enquadramento tarifário, é condição indispensável para determinação do seu correto enquadramento em um dos códigos da NCM. Trata-se do aspecto técnico do procedimento classificatório, para o qual se exige conhecimento especializado, função atribuída aos peritos e aos órgãos de assistência técnica credenciados perante as Unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em conformidade com o disposto no *caput* do art. 30 do Decreto 70.235/1972.

Assim, caracterizada a necessidade de quantificação ou identificação de mercadoria importada, com respaldo no art. 569⁴ do Decreto 6.759/2009 (RA/2009), a fiscalização aduaneira ou o próprio importador, solicitará assistência técnica especializada, observado o disposto no art. 813 do RA/2009, a seguir transcrito:

Art. 813. A perícia para identificação e quantificação de mercadoria importada ou a exportar, bem como a avaliação de equipamentos de segurança e sistemas informatizados, e a emissão de laudos periciais sobre o estado e o valor residual de bens, será proporcionada:

I - pelos laboratórios da Secretaria da Receita Federal do Brasil;

II - por órgãos ou entidades da administração pública; ou

III - por entidades privadas e técnicos, especializados, previamente credenciados.

⁴ "Art. 569. Na quantificação ou identificação da mercadoria, a fiscalização aduaneira poderá solicitar perícia, observado o disposto no art. 813 e na legislação específica."

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal do Brasil expedirá ato normativo em que:

I - regulará o processo de credenciamento dos órgãos, das entidades e dos técnicos a que se referem os incisos II e III do caput; e

II - estabelecerá o responsável, o valor e a forma de retribuição pelos serviços prestados. (grifos não originais)

Em conformidade com o disposto no citado art. 813 do RA/2009, o Secretário da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB 1020/2010. No art. 15 foram mencionadas as pessoas habilitadas a solicitar perícia técnica e nos arts. 31 e 32 foram estabelecidos os requisitos dos laudos periciais. Os citados preceitos normativos, seguem transcritos, para facilitar a compreensão:

Art. 15. A perícia será solicitada por:

I - Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), no exercício da atividade fiscal; ou

II - importador, exportador, transportador ou depositário.

§ 1º Quando a perícia for solicitada por um dos intervenientes referidos no inciso II, caberá ao chefe da unidade local:

I - decidir quanto à sua conveniência e oportunidade, inclusive nos casos de instrução ou decisão em processo; e

II - designar órgão, entidade ou perito encarregado de sua execução.

§ 2º Quando a mercadoria a ser periciada se encontrar em local sob jurisdição de unidade da RFB distinta daquela interessada no procedimento fiscal, o chefe dessa unidade poderá solicitar à unidade com jurisdição sobre o local onde se encontra o bem a designação de órgão, entidade ou perito, para realização da perícia.

§ 3º Na solicitação de perícia, os quesitos considerados essenciais à identificação da mercadoria deverão ser formulados de maneira clara e concisa.

[...]

Art. 31. Os laudos periciais destinados a identificar e a quantificar mercadoria importada ou a exportar deverão conter, expressamente, conforme o caso, os seguintes requisitos:

I - explicitação e fundamentação técnica das verificações, testes, ensaios ou análises laboratoriais empregados na identificação da mercadoria;

II - exposição dos métodos e cálculos utilizados para fundamentar as conclusões do laudo referente à quantificação de mercadoria a granel; e

III - indicação das fontes, referências bibliográficas e normas nacionais e internacionais empregadas na elaboração do laudo, e cópia daquelas que tenham relação direta com a mercadoria objeto de verificação, teste, ensaio ou análise laboratorial.

§ 1º Os laudos não poderão conter quaisquer indicações sobre posições, subposições, itens ou códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

§ 2º Os laudos emitidos por órgãos ou por entidades da Administração Pública deverão ser assinados pelo perito responsável e por pessoa regimentalmente competente ou, na ausência de previsão regimental, pelo responsável por esses órgãos ou entidades, com indicação do ato que lhe confere os pertinentes poderes.

§ 3º Os laudos emitidos por peritos vinculados deverão ser assinados pelo responsável técnico e pelo representante legal da entidade privada.

§ 4º Os laudos deverão ser emitidos no prazo mínimo necessário, pelo menos em 2 (duas) vias de igual teor, sendo uma via para a RFB e outra para o interveniente, devendo, caso solicitado pela fiscalização, estar acompanhados do respectivo comprovante de registro de ART.

§ 5º Para os efeitos do § 4º, o prazo de apresentação dos laudos ou certificados de quantificação será de até 5 (cinco) dias úteis, contados da desatracação ou desfundio da embarcação, conforme registro no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex Carga), salvo em casos devidamente justificados, a critério do chefe da unidade local da RFB.

Art. 32. Os laudos periciais que não atenderem aos requisitos previstos no art. 31 somente serão aceitos se sanadas suas falhas ou omissões, no prazo de 5 (cinco) dias úteis da ciência da intimação da autoridade fiscal da unidade local da RFB, da Divisão de Administração Aduaneira (Diana) ou da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), conforme o caso. (grifos não originais)

Nos autos, há dois laudos técnicos com conclusões dissonantes. O Laudo Técnico de fls. 109/120, solicitado pela fiscalização e elaborado por Engenheiro Elétrico credenciado perante a RFB, apresenta a conclusão, que a função de amplificação do sinal e a de conversão de frequência são imprescindíveis para o funcionamento do equipamento e possuem o mesmo grau de importância técnica para o correto funcionamento do equipamento. Enquanto que Parecer Técnico de fls. 123/125, elaborado a pedido da autuada, apresenta a conclusão de que a função de amplificação era primordial e a função de conversão era complementar.

Por atender os requisitos determinados nos preceitos normativos anteriormente mencionados, aqui será levada em conta a conclusão apresentada no laudo técnico elaborado pelo Engenheiro Elétrico credenciado pela RFB, ou seja, que o produto em destaque tem duas funções principais de amplificar e converter o sinal de satélite recebido por uma antena parabólica. Assim, ficam rejeitadas todas as alegações suscitadas pela recorrente sobre a correta indicação do equipamento em destaque, em especial, a que trata de preponderância da função de amplificação do sinal.

E uma vez definida a identificação do produto passa-se a analisar a sua correta classificação na NCM, a partir do item e subitem da subposição residual 8543.70, haja vista que não há controvérsia de que o produto pertence a referida subposição, que tem a seguinte subdivisão:

8543.70 -- Outras máquinas e aparelhos

8543.70.1 - Amplificadores de radiofrequência

8543.70.11 - Para transmissão de sinais de micro-ondas de alta potência (HPA), a válvula TWT do tipo Phase Combiner, com potência de saída superior a 2,7kW

8543.70.12- Para recepção de sinais de micro-ondas de baixo ruído (LNA) na banda de 3.600 a 4.200 MHz, com temperatura menor ou igual a 55 Kelvin, para telecomunicações via satélite

8543.70.13 - Para distribuição de sinais de televisão

8543.70.14 - Outros para recepção de sinais de micro-ondas

8543.70.15 - Outros para transmissão de sinais de micro-ondas

8543.70.19 - Outros

8543.70.20 - Aparelhos para eletrocutar insetos

8543.70.3 - Máquinas e aparelhos auxiliares para vídeo

8543.70.40 - Transcodificadores ou conversores de padrões de televisão

8543.70.50 - Simulador de antenas para transmissores com potência igual ou superior a 25kW (carga fantasma)

8543.70.9 - Outros

8543.70.91 - Terminais de texto que operem com código de transmissão Baudot, providos de teclado alfanumérico e visor, para acoplamento exclusivamente acústico a telefone

8543.70.92 - Eletrificadores de cercas

8543.70.99 - Outros (grifos não originais)

Como se trata de máquina concebida para executar duas funções complementares, a Nota 3 da Seção XVI dispõe que a classificação deve ser feita de acordo com a função principal que caracterize o conjunto:

3.- Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto. (grifos não originais)

Assim, se a função principal do equipamento fosse a amplificação dos sinais, o equipamento pertenceria ao item 8543.70.1 - "Amplificadores de radiofrequência"; porém, se fosse definido que a função principal era conversão de frequência, por falta de item mais específico, o aparelho enquadrar-se-ia no item residual 8543.70.9 - "Outros" aparelhos.

Porém, como o equipamento não tem uma função principal, conforme esclarecido no citado laudo pericial, porque ambas as funções de ampliar sinais e converter frequência são igualmente importantes e imprescindíveis para o funcionamento adequado do equipamento, ou seja, ambas as funções são importantes e imprescindíveis para a aplicação e uso a que se destina o produtos: uso doméstico, para ser aplicado em antenas destinadas a recepção de TV via satélite. Diante dessa constatação, recorre-se aos esclarecimento das NESH relativas à Nota 3 da Seção XVI e nelas encontra-se a seguinte orientação:

*Nos casos em que não é possível determinar a função principal e na ausência de disposições em contrário estipuladas no texto da Nota 3 da Seção XVI, **aplica-se a Regra Geral Interpretativa 3 c)**; é o que ocorre, por exemplo, a máquinas com funções múltiplas suscetíveis de se incluírem indiferentemente em várias das posições 84.25 a 84.30, em várias das posições 84.58 a 84.63 ou ainda em várias das posições 84.69 a 84.72. (grifos não originais)*

Dessa forma, nos casos em que não é possível determinar a função principal do equipamento, a referida explicação remete direto para o critério de classificação estabelecido na RGI nº 3'''c'', que dispõe o seguinte:

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

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

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

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

E de acordo com a Regra Geral Complementar (RGC-1), em relação ao desdobramento regional, aplica-se as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, *mutatis mutandis*, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item

aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

Assim, não sendo possível determinar a função principal do equipamento, ele deve ser classificado no item situado em último lugar na ordem numérica, dentre os suscetíveis de validamente se tomarem em consideração no referida subposição, que é o item **8543.70.9**. E no âmbito deste item, por falta de subitem mais específico, a mercadoria deve ser classificada no subitem residual **8543.70.99** “Outros”, que corresponde ao código NCM atribuído ao produto pela fiscalização.

Em suma, com base na Regra Geral Complementar da Nomenclatura do Mercosul RGC/NCM 1 combinada com a RGI/SH 3-“c” (texto do item 8543.70.9 e do subitem 8543.70.99) da Tarifa Externa Comum, aprovada pela Resolução Camex 43/2006, bem como nos esclarecimentos extraídos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto 435/1992, e atualizadas pelas Instruções Normativas RFB 807/2008 e 1.072/2010, chega-se a conclusão de que o equipamento analisado (LNBF) classifica-se no código NCM **8543.70.99**.

Para fim de reforçar a conclusão aqui apresentada, cabe consignar que a classificação do produto aqui analisado ou de seu similar já foi feita pelo Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), e pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana) e suas projeções regionais, conforme noticiado nos excertos extraídos do TVF, que seguem transcritos:

O Comitê do Sistema Harmonizado, da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), emitiu parecer de classificação para mercadoria similar à do presente processo, conforme consta do Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 873, de 26 de agosto de 2008, e que se reproduz a seguir. Este Ato Normativo aprova a tradução dos pareceres de classificação expedidos pela OMA atualizados até julho de 2008 e adota como vinculativas as classificações das mercadorias neles contidas, assim como adota os mesmos pareceres de classificação como elemento subsidiário fundamental para a classificação de mercadorias com características similares às neles contidas.

Código: 8543.70 2. Transformador-redutor a baixo nível de ruído (LNB), para ser montado em antena de sistema para recepção de emissões retransmitidas por satélite e servindo para amplificar os sinais de baixa intensidade e converter frequências extremamente elevadas em frequências da faixa VHF ou UHF.

Em conformidade com a classificação emitida pela OMA, acima mencionada, que já havia sido publicada através da Instrução Normativa SRF nº 99/99, de 10 de agosto de 1999, a Coordenação-Geral de Administração Aduaneira – Coana classificou produto similar aos da presente ação fiscal por meio da Solução de Consulta Coana nº 5, de 25 de julho de 2002, conforme ementa a seguir transcrita:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 5 de 25 de Julho de 2002
ASSUNTO: Classificação de Mercadorias **EMENTA:**

Equipamento conversor de frequências e amplificador de sinais, próprio para ser montado em antena de sistema de recepção de sinais de satélite, comercialmente denominado "LNB (Low Noise Blockconverter)" , classifica-se no código 8543.89.99 da NCM.

De acordo com a Tabela de Correlação entre as edições de 2002 e 2007 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), elaborada pelo Comitê Técnico nº 1 do Mercosul, os produtos do código 8543.89.99 (2002) passaram a se classificar no código 8543.70.99 (2007).

SH 2002	SH 2007
8543.89.99	8543.70.99

No mesmo sentido da solução de consulta COANA citada, tem-se as seguintes decisões em soluções de consulta, cujos fundamentos técnicos para classificação são adotados nesta fiscalização: Soluções de Consulta SRRF09/Diana nºs 77, de 01 de setembro de 2011 e 86, de 18 de outubro de 2013; Soluções de Consulta SRRF07/Diana nºs 09 e 10, de 19 de abril de 2011; Solução de Consulta SRRF06/Diana nº 43, de 12 de dezembro de 2013.

Ilustrando o parágrafo anterior, a seguir encontra-se a ementa da Solução de Consulta SRRF09/Diana nº 77, de 01 de setembro de 2011.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 77 de 01 de Setembro de 2011
ASSUNTO: Classificação de Mercadorias
EMENTA: Código TEC 8543.70.99 Mercadoria: Equipamento conversor de frequências e amplificador de sinais, com alimentador (feed), próprio para ser montado em antena de sistema de recepção de sinais de satélite, comercialmente denominado LNBF (Low Noise Blockconverter Feedhorn).

Com base nessas considerações, ficam afastadas as alegações suscitadas pela recorrente sobre a interpretação do regramento sobre classificação fiscal e, em decorrência, deve ser mantida a classificação fiscal determinada pela autoridade fiscal.

Da classificação das Guias de Onda Flexíveis

Com base no catálogo, tabelas e esclarecimentos fornecidos pela autuada (fls. 07 e 294/295), o produto foi assim descrito no TVF pela autoridade fiscal:

Como se vê nas descrições e ilustrações, trata-se de tubos ocos flexíveis de latão, com ranhuras, chapeados com prata. Para se transformarem no artefato denominado guia de onda flexível que será usado em conjunto com uma antena esses tubos ainda sofrerão todo um processo de industrialização, descrito no catálogo já citado. O chapeamento de prata é utilizado para minimizar perdas.

Por sua vez, a autuada, classificou esse produto no código NCM 8529.90.19, como outras partes de aparelhos das posições 85.25 a 85.28.

Como os produtos importados eram simples tubos de latão chapeados de prata, que para se transformarem em partes dos aparelhos a que vão servir ainda seriam cortados, adicionados de flanges nas extremidades e recobertos de borracha de silicone, concluiu a autoridade fiscal que eles não poderiam ainda ser incluídos na NCM de parte do referidos aparelhos, mas no código NCM 7107.00.00, que compreende os “metais comuns folheados ou chapeados (plaqué) de prata, em formas brutas ou subfaturadas”.

De fato, com base na Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado/RGI/SH 1 (texto das posição 71.07 e notas 1b, 4 e 7 do capítulo 71) e nos subsídios extraídos das NESH, aprovadas pelo Decreto 435/1992, e atualizadas pelas Instrução Normativa RFB 807/2008 e 1.072/2010, o referido produto classifica-se no código NCM **7107.00.00**, conforme enquadramento dado pela fiscalização, e não no código NCM 8529.90.19, defendido pela recorrente.

Para que não reste dúvida a respeito, seguem transcritos os textos das notas 1b, 4 e 7 da posição 71.07 e dos respectivos esclarecimentos da NESH:

Notas da posição 71.07:

1.- Ressalvado o disposto na alínea a) da Nota 1 da Seção VI e as exceções a seguir referidas, classificam-se no presente Capítulo os artefatos, compostos total ou parcialmente:

[...]

b) De metais preciosos ou de metais folheados ou chapeados de metais preciosos (plaqué).

[...]

4.- A) Consideram-se "metais preciosos" a prata, o ouro e a platina.

[...]

7.- Na Nomenclatura, consideram-se "metais folheados ou chapeados de metais preciosos (plaqué)" os artefatos com um suporte de metal que apresentem uma ou mais faces recobertas de metais preciosos, por soldadura, laminagem a quente ou por processo mecânico semelhante. Salvo disposição em contrário, os artefatos de metais comuns incrustados de metais preciosos, consideram-se folheados ou chapeados de metais preciosos (plaqué).

NESH da posição 71.07:

71.07 Metais comuns folheados ou chapeados (plaqué) de prata, em formas brutas ou semimanufaturadas. (Ald. pela Instr. Norm. RFB 1.260/12, conforme texto aprovado pela Instr. Norm. RFB 1.202/11)

Para a definição de folheados ou chapeados de metais preciosos, bem como para a assimilação desse conceito aos folheados ou chapeados de metais comuns, incrustados de metais preciosos,

deve reportar-se à Nota 7 e às Considerações Gerais, deste Capítulo.

O folheado de prata aplica-se sobre ligas de estanho, de níquel, de zinco ou, sobretudo, de cobre; às vezes, aplica-se sobre cobre puro ou sobre aço. Utiliza-se na fabricação de peças de ourivesaria (baixelas, objetos para ornamentação de interiores, etc.), de tubagem ou de recipientes ou de aparelhos para as indústrias química ou alimentar.

As formas habituais incluídas nesta posição consistem em barras, varetas, perfis, fios, placas, chapas, folhas, tiras, lâminas ou tubos.

Neste aspecto, as disposições da Nota Explicativa da posição 71.06 aplicam-se, mutatis mutandis, a este caso.

71.06 Prata (incluindo a prata dourada ou platinada), em formas brutas ou semimanufaturadas, ou em pó. (Altd. pela Instr. Norm. RFB 1.260/12, conforme texto aprovado pela Instr. Norm. RFB 1.202/11)

[...]

Esta posição compreende a prata e respectivas ligas, nas seguintes formas:

[...]

IV) Em tubos, mesmo constituindo serpentinas, desde que não tenham sido transformados em partes ou órgãos de aparelhos. (Altd. pela Instr. Norm. RFB 1.260/12, conforme texto aprovado pela Instr. Norm. RFB 1.202/11)

Em relação a esse ponto, sobre identificação do produto, sem amparo em prova técnica, a recorrente limitou-se em apresentar alegações genéricas sobre as características do produto e a mencionar que a autoridade fiscal não tinha conhecimento técnico na área de tecnologia, o que não merece qualquer consideração a respeito, porque irrelevante para o deslinde da controvérsia.

Quanto à classificação aplicável ao produto, alegou a recorrente que deveria ser aplicado o princípio da especificidade, ou seja, o produto deveria ser enquadrado no código que mais especificamente o descreva. A aplicação desse inusitado argumento, implicaria descon sideração de todo regramento sobre classificação fiscal acima mencionado, o que se revela totalmente descabido.

Por todas essas razões, mantém-se a classificação determinada pela autoridade fiscal, porque realizada em conformidade com a RGI/SH 1 (texto das posição 71.07 e notas 1b, 4 e 7 do capítulo 71) e nos esclarecimentos das NESH da referida posição, aprovadas pelo Decreto 435/1992, e atualizadas pelas Instrução Normativa RFB 807/2008 e 1.072/2010.

Da classificação do Bico Roctec Long Life

Segundo o TVF, com base na tabela/resposta do sujeito passivo (fls. 07 e 296), apurou a autoridade fiscal que os referidos produtos foram descritos como “Bicos acoplados ao cabeçote da máquina de corte jato d’água que direcionam o fluido para o corte

por abrasão de chapas metálicas”, feitos de carvão de tungstênio e utilizados como “Bicos específicos para máquina de corte de jato d’água”, que se classificam no código NCM 8466.93.19.

O autuado classificou os citados produtos no código NCM 8543.70.12, onde se inserem os amplificadores de radiofrequência “para recepção de sinais de microondas de baixo ruído (LNA) na banda de 3.600 a 4.200 MHz, com temperatura menor ou igual a 55 Kelvin, para telecomunicações via satélite”.

Com base nas RGI/SH 1 (texto da posição 84.66) e 6 (textos da subposição 8466.93) e na RGC/NCM 1 (texto do item 8466.93.1 e do subitem 8466.93.19) da Tarifa Externa Comum, aprovada pela Resolução Camex 43/2006, no teor da nota 2b da Seção XVI e nos esclarecimentos das NESH da posição 84.56, chega-se a conclusão que os bicos próprios para máquinas de corte de jato d’água classificam-se no código NCM 8466.93.19, conforme determinado pela autoridade fiscal.

De fato, a posição 84.66 compreende as máquinas de corte a jato de água, que se classificam no código NCM 8466.93.19. Senão veja o texto da posição 84.66 e do código residual 8466.93.19, que seguem transcritos:

84.66 - Partes e acessórios reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados às máquinas das posições 84.56 a 84.65, incluindo os porta-peças e porta-ferramentas, as feiras de abertura automática, os dispositivos divisores e outros dispositivos especiais, para estas máquinas; porta-ferramentas para ferramentas manuais de todos os tipos.

8466.10.00 -- Porta-ferramentas e feiras de abertura automática

8466.20 -- Porta-peças

8466.20.10 - Para tornos

8466.20.90 - Outros

8466.30.00 -- Dispositivos divisores e outros dispositivos especiais, para máquinas

8466.9 -- Outros:

8466.91.00 --- Para máquinas da posição 84.64

8466.92.00 --- Para máquinas da posição 84.65

8466.93 --- Para máquinas das posições 84.56 a 84.61

8466.93.1 - Para máquinas da posição 84.56

8466.93.11 - Para máquinas da subposição 8456.20

8466.93.19 - Outras (grifos não originais)

E na nota 2b da Seção XVI e nos esclarecimentos das NESH da posição 84.56 obtém-se as informações que confirmam o acerto do enquadramento do referido produto no código NCM 8466.93.19, a seguir transcritas:

Nota 2b da Seção XVI:

2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

[...]

b) Quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artefatos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

NESH da posição 84.56:

As máquinas-ferramentas desta posição são máquinas que servem para a fabricação de peças de qualquer matéria ou para trabalhar a sua superfície. Devem satisfazer três condições essenciais:

1º) trabalhar por eliminação da matéria;

2º) realizar um trabalho da natureza dos executados pelas máquinas-ferramentas equipadas com uma ferramenta convencional;

3º) utilizar um dos seguintes sete processos: laser ou outro feixe de luz ou de fótons, ultrassom, eletroerosão, processos eletroquímicos, feixes de elétrons, feixes iônicos ou jato de plasma.

Esta posição compreende igualmente as máquinas de corte a jato de água descritas na parte H abaixo. (Acrescido pela Instr. Norm. RFB 1.260/12)

[...]

H.- MÁQUINAS DE CORTE A JATO DE ÁGUA (Acrescido pela Instr. Norm. RFB 1.260/12)

Este grupo inclui as máquinas de corte a jato de água ou a jato de água-abrasiva. São máquinas próprias para cortar matérias por um processo que utiliza um jato de água ou de água misturada com partículas abrasivas muito finas, normalmente a uma velocidade que pode alcançar de duas a três vezes a velocidade do som. Funcionam sob pressões incluídas entre 3.000 e 4.000 bars e podem efetuar uma vasta gama de cortes de precisão em uma grande variedade de matérias. As máquinas de corte a jato de água são normalmente utilizadas para cortar matérias macias (espuma, borracha flexível, matérias para juntas, folhas finas de metal, etc.). As que operam a jato de água-abrasiva são principalmente utilizadas para cortar

matérias mais duras (aço para ferramentas, borracha endurecida, materiais compostos, pedra, alumínio, aço inoxidável, etc.).

PARTES E ACESSÓRIOS

Ressalvadas as disposições gerais relativas à classificação das partes (ver as Considerações Gerais da Seção), as partes e acessórios das máquinas desta posição incluem-se na posição 84.66. (grifos não originais)

Em relação a esse enquadramento, a recorrente limitou-se em alegar que se tratava de erro escusável e que não houve má-fé da sua parte, haja vista que a diferença de tributos apurada fora mínima. Em relação a esse ponto, a recorrente pugnou apenas inaplicabilidade da multa por erro de classificação fiscal, questão que será analisada em seguida.

Da classificação do Conector para Cabo Coaxial RG-6

Com base no documento de resposta de fls. 67/105, que contém figuras, desenhos e especificações técnicas, juntamente com as informações prestadas pela autuada e na resposta ao Termo de Intimação 05 (fls. 63/66), a autoridade fiscal chegou a conclusão que o referido produto tratava-se de artefatos que tinham a função de realizar emendas e conexões em cabos coaxiais e que suportavam uma tensão de até 1.500Vc.c. (corrente contínua), o que o enquadraria no código NCM 8535.90.00, que a seguinte descrição:

85.35 - Aparelhos para interrupção, seccionamento, proteção, derivação, ligação ou conexão de circuitos elétricos (por exemplo, interruptores, comutadores, corta-circuitos, para-raios, limitadores de tensão, supressores de picos de tensão (eliminadores de onda), tomadas de corrente e outros conectores, caixas de junção), para uma tensão superior a - 1.000V.

8535.10.00 -- Fusíveis e corta-circuitos de fusíveis

8535.2-- Disjuntores:

[...]

8535.30-- Seccionadores e interruptores

[...]

8535.40-- Para-raios, limitadores de tensão e supressores de picos de tensão (eliminadores de onda)

[...]

8535.90.00-- Outros (grifos não originais)

Nas DI, o citado produto foi classificado no código residual NCM 8529.90.19 - “OUTRAS”, da posição “8529 - PARTES RECONHECÍVEIS COMO EXCLUSIVA OU PRINCIPALMENTE DESTINADAS AOS APARELHOS DAS POSIÇÕES 85.25 A 85.28”.

Em outras palavras, a autuada considerou o referido produto como partes dos citados aparelhos e não como aparelho autônomo, como fez a autoridade fiscal.

Assim, resta demonstrado que cerne da presente controvérsia gira em torno da condição do referido produto, ou seja, se ele é “parte reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28”, como alegado pela recorrente, ou se ele deve ser considerado como aparelho autônomo e, portanto, não integrante exclusivo ou principalmente destinado aos equipamentos das posições 85.25 a 85.28. Precisamente, nas palavras da autoridade fiscal, “os conectores para cabos coaxiais em questão não são ‘parte’ de alguma máquina, mas são artefatos com função de realizar emendas e conexões em cabos coaxiais e têm classificação própria.”

No presente recurso, alegou a recorrente que o produto em destaque tem por finalidade o transporte de sinais de radiofrequência e microondas em antenas e sistemas de equipamentos de transmissores e/ou receptores de radiofrequência em microondas. Esclareceu a recorrente que, devido às características das ondas eletromagnéticas em frequências elevadas, “os sinais podem ser transportados em estruturas cilíndricas denominadas guia de onda, ou cabo coaxiais, guias de onda coaxiais (ou conectores coaxiais) como é o caso em questão.”

Assiste razão à recorrente. De fato, se os conectores são aplicados nos cabos coaxiais, uma espécie de cabo condutor usado para a transmissão de sinais, geralmente, usados em múltiplas aplicações desde áudio até as linhas de transmissão de frequências da ordem dos giga-hertz, tais artefatos, inequivocamente, não são considerados “aparelhos para interrupção, seccionamento, proteção, derivação, ligação ou conexão de circuitos elétricos”.

Assim, por não serem aparelhos de conexão de circuitos elétricos, os conectores para cabo coaxial RG-6 não pertencem a posição 85.35 e tampouco ao código NCM 8535.90.00.

E como não há posição ou código específico na NCM para o referido produto, indubitavelmente, os referidos artefatos incluem-se na posição 85.29 e no código residual da NCM 8529.90.19, por serem “parte reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos aparelhos das posições 85.25 a 85.28”.

Com base nessas considerações, fica demonstrado que o produto denominado conector para cabo coaxial RG-6 classifica-se no código NCM 8529.90.19, determinado pela fiscalização.

Da classificação da Cola de Silicone

Os produtos denominados pelo sujeito passivo de cola ou borracha de silicone, relacionados no item 2.5 deste termo, foram por ele classificados na NCM 3506.10.90, que compreende as colas e adesivos.

Com base nas informações prestadas pela recorrente (fl. 64), a autoridade fiscal concluiu que o produto tinha as características e propriedades de uso dos mástiques, os quais tinham composição muito variável e se caracterizavam, essencialmente, pela sua utilização, que era de “obturar fendas, para assegurar a estanqueidade e, em alguns casos, para assegurar a fixação ou aderência de peças”, o que estava de acordo com a informação prestada pela recorrente de que o citado produto era “usado para impedir a passagem de água e umidade, sendo aplicado na base do pedestal da antena e na parede ou laje.” Para a autoridade fiscal, o citado produto devia ser classificado no código NCM 3214.10.10.

Com base nas RGI/SH 1 (texto da posição 84.66) e 6 (textos da subposição 8466.93) e na RGC/NCM 1 (texto do item 8466.93.1 e do subitem 8466.93.19) da Tarifa Externa Comum, aprovada pela Resolução Camex 43/2006, e nos esclarecimentos das NESH das posições 32.14 e 35.06, chega-se a conclusão que o referido classifica-se no código NCM 3214.10.10, conforme determinado pela autoridade fiscal.

Para que não reste qualquer dúvida a respeito, reproduz-se a seguir os pertinentes esclarecimentos extraídos das NESH das posições 32.14 e 3506, a primeira no sentido de justificar a inclusão do referido produto na posição e a segunda no sentido de excluí-lo da posição (adotada pela recorrente) e remetê-lo para a posição 32.14:

NESH da posição 32.14:

Os mástiques e indutos da presente posição são preparações de composição muito variável, que se caracterizam essencialmente pela sua utilização. Estas preparações apresentam-se frequentemente sob forma mais ou menos pastosa, endurecendo, geralmente, após sua aplicação. Algumas delas apresentam-se sob forma sólida ou pulverulenta, e são tornadas pastosas no momento da aplicação, quer por tratamento térmico (fusão, por exemplo), quer por adição de um líquido (água, por exemplo). Em geral, os mástiques e indutos aplicam-se por meio de pistola, de espátula, de trolha, de desempenadeira ou de ferramentas semelhantes.

I.- MÁSTIQUE DE VIDRACEIRO (MASSA DE VIDRACEIRO), CIMENTOS DE RESINA E OUTROS MÁSTIQUES

Os mástiques utilizam-se especialmente para obturar fendas, para assegurar a estanqueidade e, em alguns casos, para assegurar a fixação ou a aderência de peças. Diferem das colas e de outros adesivos porque se aplicam em camadas espessas. Convém todavia notar que este grupo de produtos abrange igualmente os mástiques utilizados sobre a pele dos pacientes em volta dos estomas e das fistulas.

Este grupo compreende, entre outros:

[...]

9) Os mástiques à base de plásticos (por exemplo, resinas poliésteres, poliuretanos, silicones e epóxidas) mesmo adicionados de elevada proporção (até 80%) de matérias de carga muito variadas, tais como argila, areia e outros silicatos, dióxido de titânio e pós metálicos. Alguns deste mástiques empregam-se depois da adição de um endurecedor. Alguns não endurecem e mantêm-se macios e aderentes após aplicação (um selante acústico, por exemplo). Outros endurecem por evaporação de solventes, no arrefecimento (mástiques termofusíveis), por reação após contato com a atmosfera ou por reação de diferentes compostos misturados simultaneamente (mástiques multi-elementos). Os produtos deste tipo permanecem nesta posição apenas quando são inteiramente formulados para ser utilizados como mástiques. Os mástiques podem ser utilizados para assegurar a estanqueidade de certas juntas na

construção ou efetuar reparações domésticas; para assegurar a estanqueidade ou a reparação de artigos em vidro, em metal ou em porcelana; como mástique para trabalhos de carroçarias ou no caso dos selantes adesivos, para fixar várias peças ao mesmo tempo. (altd. conf. Instr. Norm. RFB 1.072/10)

[...]

II.- INDUTOS UTILIZADOS EM PINTURA; INDUTOS NÃO REFRATÁRIOS DO TIPO DOS UTILIZADOS EM ALVENARIA...

Esta posição não compreende:

- a) A resina natural, denominada em alguns países, mástique, goma-mástique ou resinamástique (posição 13.01).*
- b) O gesso, a cal e os cimentos (posições 25.20, 25.22 e 25.23).*
- c) Os mástiques de asfalto e outros mástiques betuminosos (posição 27.15).*
- d) Os cimentos e outros produtos para obturação dentária (posição 30.06).*
- e) O breu (pez) para a indústria de cerveja e os outros produtos da posição 38.07.*
- f) Os cimentos e argamassas refratárias (posição 38.16).*
- g) Os aglutinantes preparados para moldes e núcleos de fundição (posição 38.24).*

[...]

NESH da posição 35.06:

Esta posição compreende:

[...]

Também se excluem da presente posição os produtos que tenham características de mástiques ou indutos da posição 32.14.

No mesmo sentido, o entendimento exarado nas Soluções de Consulta SRRF08/Diana nº 32/2000 e SRRF10/Diana nº 123/2003, cujos enunciados das ementas seguem transcritos:

DECISÃO Nº 32 de 10 de Marco de 2000:

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: CÓDIGO TIPI: Mercadoria: 3214.10.10 Mástique à base de Polissiloxano (Elastômero de Silicone), contendo cargas minerais, na forma de pasta, acondicionada em embalagem pronta para venda a retalho, denominado comercialmente “Brascoved Super Transparente - Borracha de Silicone”.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 123 de 25 de Julho de 2003:

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Código TIPI Mercadoria 3214.10.10 Mástique à base de plásticos (silicones), próprio para vedação de vidros, perfis de alumínio, cerâmicas etc., apresentado em bisnagas, comercialmente denominado “Vedador de silicone RTV 1000”, código “SS-1000”.

Em relação a esse enquadramento, a recorrente limitou-se em alegar que se tratava de erro escusável e que não houve má-fé da sua parte, haja vista que a diferença de tributos apurada fora mínima. Em relação a esse ponto, a recorrente pugnou apenas inaplicabilidade da multa por erro de classificação fiscal, questão que será analisada em seguida.

II.2 Da Aplicação da Multa por Erro de Classificação

Segundo a autoridade fiscal, a classificação incorreta dos produtos na NCM e na Nomenclatura de Valor Aduaneiro e Estatística (NVE), bem como a descrição inexata das mercadorias, implicava aplicação da multa prevista no art. 711 RA/2009, cujos excertos pertinentes seguem transcritos:

*Art. 711. Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, **caput**; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 1º):*

I - classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul, nas nomenclaturas complementares ou em outros detalhamentos instituídos para a identificação da mercadoria;

[...]

III - quando o importador ou beneficiário de regime aduaneiro omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado.

*§ 1º As informações referidas no inciso III do **caput**, sem prejuízo de outras que venham a ser estabelecidas em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compreendem a descrição detalhada da operação, incluindo (Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, § 2º):*

[...]

III - descrição completa da mercadoria: todas as características necessárias à classificação fiscal, espécie, marca comercial, modelo, nome comercial ou científico e outros atributos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que confirmem sua identidade comercial;

[...]

*§ 2º O valor da multa referida no **caput** será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior, observado o disposto nos §§ 3º a 5º (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 84, § 2º):*

2.158-35, de 2001, art. 84, § 1º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 69, caput).

§ 3º Na ocorrência de mais de uma das condutas descritas nos incisos do caput, para a mesma mercadoria, aplica-se a multa somente uma vez.

§ 4º Na ocorrência de uma ou mais das condutas descritas nos incisos do caput, em relação a mercadorias distintas, para as quais a correta classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul seja idêntica, a multa referida neste artigo será aplicada somente uma vez, e corresponderá a:

I - um por cento, aplicado sobre o somatório do valor aduaneiro de tais mercadorias, quando resultar em valor superior a R\$ 500,00 (quinhentos reais); ou

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando da aplicação de um por cento sobre o somatório do valor aduaneiro de tais mercadorias resultar valor igual ou inferior a R\$ 500,00 (quinhentos reais).

[...].

Segundo a autoridade fiscal, foram consideradas classificadas incorretamente na NCM e na NVE as mercadorias importadas por meio das DI listadas no item 2 e as mercadorias discriminadas no item 4 do referido TVF, conduta tipificada no art. 711, I, do RA/2009.

Com exceção das mercadorias descritas como “CONECTOR PARA CABO COAXIAL RG-6” no subitem 2.4 do TVF, resta devidamente comprovado nos autos a conduta imputada à recorrente.

Em relação a esse ponto da lide, a recorrente alegou que era ilegal e ilegítima a aplicação da referida multa, porque não restou demonstrada conduta dolosa com objetivo de fraude da recorrente, inclusive, em alguns casos foi praticamente inexistente à tributação.

No caso, trata-se de infração a legislação aduaneira, cuja configuração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelecido no art. 94, § 2º, do Decreto-lei 37/1966, que segue transcrito:

Art. 94 - Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe inobservância, por parte da pessoa natural ou jurídica, de norma estabelecida neste Decreto-Lei, no seu regulamento ou em ato administrativo de caráter normativo destinado a completá-los.

§ 1º - O regulamento e demais atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigação, nem definir infração ou cominar penalidade que estejam autorizadas ou previstas em lei.

§ 2º - Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, resta demonstrado que, diferentemente do alegado, a comprovação de conduta dolosa ou má-fé do auto ilícito, com intuito fraudulento, é irrelevante para configuração da infração em apreço.

II.3 Do Afastamento da Multa de Ofício e dos Juros Moratórios

A recorrente ainda pediu a reforma da decisão recorrida, com vistas afastar a aplicação da multa de ofício e dos juros moratórios, sob argumento de que agira de boa fé.

No caso, a multa de ofício foi aplicada com respaldo no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, em relação ao II, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, e no art. 80, *caput*, da Lei 4.502/1964, com a redação dada pelo art. 13 da Lei 11.488/2007, a seguir transcritos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...] (grifos não originais)

E a configuração da infração tipificada nos referidos preceitos legais, sabidamente, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelecido no art. 136 do CTN. Portanto, irrelevante se a recorrente agiu ou não com boa fé.

A mesma conclusão se aplica a cobrança dos juros moratórios com base na taxa Selic, previsto no art. 161 do CTN, combinado com o disposto no art. 61, § 4º, da Lei nº 9.430/1996, *in verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do

prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifos não originais)

Por essas razões, com exceção da diferença dos tributos cobrados sobre a importação das mercadorias descritas como “CONECTOR PARA CABO COAXIAL RG-6” no subitem 2.4 do TVF, deve ser mantida a cobrança da multa de ofício e dos juros moratórios sobre o crédito tributário mantido no presente julgamento.

III Da Conclusão

Por todo o exposto, vota-se pelo conhecimento do presente recurso voluntário, para rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração por mudança de critério jurídico e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar a tributação dos valores das importações descritas como “CONECTOR PARA CABO COAXIAL RG-6” no subitem 2.4 do TVF colacionado aos autos e acréscimos legais, incluindo a multa por erro de classificação fiscal.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento