



MINISTÉRIO DA FAZENDA

WEF

Sessão de 29 de outubro de 1981

ACORDÃO Nº CSRF/03-0.588

Recurso nº RP/301-0.043

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido PRIMEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: HERING S.A. BRINQUEDOS E INSTRUMENTOS MUSICAIS

CLASSIFICAÇÃO. A TAB e a NENAB classificam instrumento musical (gênero) sem especificar as espécies. Instrumentos com 8 e mais vozes (diatônicos ou cromáticos), com bocais ou teclados de tamanho universais, afinados e reafináveis, adotados pelas escolas oficiais de música em curso de iniciação musical, classificam-se no Capítulo 92. Suas partes e peças (pianetas e mini-órgãos, no caso) têm classificação específica no Código 92.10.04.00. Recurso Especial a que se nega provimento para confirmar a classificação adotada pela Câmara Recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL;

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Especial. Vencidos os Conselheiros Paulo de Almeida (Relator), Edwaldo Reis da Silva e Amador Outereiro Fernández. Designado Relator para o Acórdão o Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante.

Sala das Sessões (DF), em 29 de outubro de 1981.

AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE

RELATOR-DESIGNADO

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIZ CARLOS NOGUEIRA, HINDEMBURGO DOBAL TEIXEIRA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente por motivo justificado o Conselheiro RANDOLFO HENRIQUE DE SOUZA NETO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0920/050.421/79

RECURSO N.º: RP/301-0.043

ACÓRDÃO N.º: CSRF/03-0.588

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: PRIMEIRA CÂMARA DO TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: HERING S.A. BRINQUEDOS E INSTRUMENTOS MUSICAIS

R E L A T Ó R I O

O Contribuinte desembarçou em 1978 (DIs de fls. 04/12), "partes e peças para instrumentos musicais de sopro e teclado, acordeões e gaitas de boca, e válvulas para acordeões e gaitas de boca", classificando-os no Código TAB 92.10.04.00.

Em ato de revisão (fls. 1) datado de 03.04.1979, concluiu a fiscalização pela desclassificação dos materiais importados para o código TAB 97.03.90.00 e a consequente Notificação de Lançamento (fls. 14) para o recolhimento de diferenças de imposto de importação, IPI, multa do IPI (100%), juros e correção monetária, consoante demonstrativos de fls. 2/3.

O lançamento foi impugnado em tempo hábil (fls. 16/18), a fiscalização pugnou pela exigência (fls. 27/29), resultando na decisão de 1ª Instância (fls. 31/35), pela manutenção da procedência do lançamento.

Recurso tempestivo ao Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 38/48), distribuído à E. 1ª Câmara daquele Colegiado, instruído com a documentação de fls. 49/64, e remissão ao Recurso nº 97.156 (RP/301-0.044), processo matriz contra o sujeito passivo.

Em sessão de 18 de fevereiro de 1981, por 7 votos a 1, foi dado provimento ao Recurso do Contribuinte - Importa

Acórdão nº-CSRF/03-0.588

dor (fls. 70/74), com um único voto divergente (fls. 75/76), prolatando-se o Acórdão nº 21.541, assim ementado (fls. 70):

"Partes e peças de instrumentos musicais adotados pelas escolas oficiais de música para iniciação musical (pianetas e órgãos elétricos), classificam-se pelo Código 92.10.04.00. Recurso provido."

Transcrevo parte do Relatório de fls. 71/72, "in verbis":

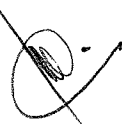
"Inconformada, a recorrente vem a este Conselho com as razões de fls. 39 a 48, ilustrada com os documentos de fls. 50 a 64, reiterando os argumentos impugnatórios; b) insurgindo-se contra a desclassificação de mercadoria em ato de revisão; c) pugnando pela nulidade do auto de infração que "contraria o disposto no art. 10, IV, do Decreto 70.235/72". Prossegue argumentando que o fiscal revisou e a autoridade singular basearam-se exclusivamente em "hipótese, que não pode ser levada em consideração para um justo julgamento" (fls. 43). E prossegue: "sobre suspeitas não pode haver um julgamento. O que a autoridade pública não pode é fazer a acusação sem provas. Sobre hipótese e não fatos conscritos, é impossível um julgamento imparcial."

Depois de descrever as características técnicas das chapas de vozes importadas (fls. 45), reafirma a impugnação com diversas declarações, juntando, inclusive, cópia de convênio entre a Hering e a Secretaria de Educação e Cultura do Paraná "cujo objetivo é o de desenvolver na criação a arte musical desde a mais tenra idade" (fls. 55)."

Consoante destacado no Voto do Relator do Acórdão nº 21.541 (fls. 72/74), foi parcial o provimento do Recurso do Sujeito Passivo, eis que a classificação no Código 92.10.04.00 restringiu-se às chapas de 8 (oito) vozes acima, inclusive. Também por maioria, acolheu-se proposta de dispensa, por equidade, da multa do IPI incidente sobre a parte remanescente do lançamento (chapas de 4 vozes).

Leio em sessão, para conhecimento de todos, inteiro teor dos votos vencedor e vencido (fls. 72/76).

Convém transcrever, também, inteiro teor do Recurso do culto Procurador da Fazenda junto à E. la. Câmara (fls. 79/80). "in verbis":



"EGRÉGIA CÂMARA SUPERIOR

A firma Hering S.A. Brinquedos e Instrumentos Musicais, importou mercadoria identificada como chapas plásticas de vozes de diversos tipos, ventoinhas e válvulas de material plástico, classificando na posição 92.10.04.00 (parte e peças para instrumentos musicais).

A fiscalização, em ato de revisão, considerou a referida mercadoria como destinada a fabricação de brinquedos, classificável na posição 97.03.99.00.

A firma traz a este processo, como único argumento em seu favor, pois os demais são apenas tergiversações, atestados, inúmeros atestados, de professores municipais, Município de Blumenau, o mesmo da firma, dizendo da excelência dos instrumentos musicais por ela fabricados, como se isso fosse argumento fiscal.

A informação de fls. 60, onde deveria ter terminado este processo, identifica as peças para a fabricação de brinquedos.

A firma vai além, em sua defesa, fls. 165, pinta-se com cores patrióticas e beneméritas - "Igualmente não se pode afirmar que partes e peças de instrumentos musicais devam ser consideradas supérfluas, pois é a contribuinte a única empresa no Brasil que se dedica a produção de instrumentos musicais para a iniciação de música, ajudando com isso todos os segmentos da sociedade imbuídos da difusão do ensino da música, neste país tão carente da Cultura Musical".

Ora, a firma está apenas prestando um desserviço tentando impingir simulacros de instrumentos musicais como verdadeiros instrumentos musicais. É público e notório, quando da iniciação musical de adolescente ou mesmo uma criança, se usará um piano piano, ou um violão violão, onde um Artur Moreira Lima ou um Turibio Santos não se sentiriam constrangidos em dedilhar.

Como argumento fiscal, lembro a nota explicativa da posição 97.03 "Os brinquedos que sejam re produções de artefatos para uso de adultos, como ferros elétricos de engomar, máquinas de costurar, instrumentos musicais, etc., distinguem-se em geral dos segundos, não só pela natureza que os constitui, como também pela sua construção mais grosseira dimensões reduzidas (adaptadas à estatutura da criança) e pequeno rendimento que não admite o seu emprego num trabalho normal de adulto.

Em face do exposto, cumpre a esta Procuradoria submeter a essa Egrégia Câmara Superior o pre



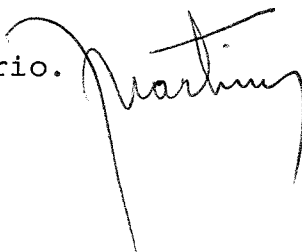
Acórdão nº-CSRF/03-0.588

sente recurso a fim de que seja reformado o respeitável acórdão prolatado."

Recebido o recurso especial, por tempestivo (fls. 81), vieram aos autos, no prazo de lei, as contra-razões do sujeito passivo (fls. 85/91), acompanhadas da documentação de fls. 92/150.

Como na impugnação, no Recurso ao E. 3º Conselho e no Memorial, o Sujeito Passivo, em suas contra-razões, reitera sua argumentação básica de que as partes e peças importadas classificam-se no Código 92.10.04.00, e faz remissão às declarações do Secretário de Estado da Cultura e de Esporte do Paraná, do Secretário de Cultura, Esporte e Turismo de Santa Catarina, e do Presidente da Diretoria Estadual da Campanha Nacional de Escolas da Comunidade anexadas ao RP/301-0.044, segundo as quais "os instrumentos da HERING S.A. - Planetas PR-8 e RP-12, e Órgãos PR-600 e PR/5.000, devem ser considerados instrumentos musicais amadores" eis que estão com programação de uso na rede oficial de ensino, "por apresentarem teclados e bocais convencionais". Leio em sessão inteiro teor das contra-razões, reiteradas em memorial distribuído em sessão.

É o relatório.



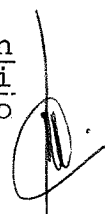
VOTO VENCEDOR DO CONSELHEIRO, FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE

Inicialmente, releva comentar o único voto vencido na Câmara recorrida e o recurso especial da Procuradoria. Do cotejo dos autos, entendo desassistir razão ao ilustre Conselheiro Paulo de Almeida, eis que a única nota fiscal a que ele se reporta, datada de 1976, foi emitida por engano. Com efeito, naquela época ainda vacilava a recorrente - e diga-se de passagem, o mesmo ocorria com a fiscalização, pois a mercadoria importada foi desembaraçada e só em revisão de despacho, iniciou-se a presente autuação - quanto a correta classificação do produto. Todavia, acurados estudos foram feitos, consultas internacionais foram viabilizadas, até o definitivo entendimento de que tais peças destinavam-se a instrumentos musicais. E tanto isto é verdade que a importadora juntou farta documentação comprobatória de que, desde dois anos anteriores à autuação, já vinha classificando os produtos, onde são empregadas as chapas de vozes importadas, no código 92.10.04.00, como instrumento musical (veja-se Notas Fiscais de fls. 92/150).

Sem sustentação, igualmente, a argumentação do recurso especial. Realmente, em sã consciência não posso convalidar a afirmativa do ilustre representante da Fazenda Nacional, vez que os atestados que ele rejeita são firmados por Secretários de Estado do Paraná e Santa Catarina, pelo Presidente da Campanha Nacional de Escolas da Comunidade, por renomados maestros, músicos e professores de música, e até por empresas concorrente do sujeito passivo e importador.

Continuo, pois, no firme entendimento de que os instrumentos a que se destinam as chapas de 8 vozes acima, inclusive, encontram a sua perfeita e técnica classificação no Código TAB 92.10.04.00, consoante, aliás, o entendimento da maioria da Egrégia 1ª. Câmara do 3º Conselho. Permito-me transcrever parte do meu voto que transformou-se no Acórdão nº 21.541, "in verbis" (fls. 72/73):

"No mérito, o litígio restringe-se em distinguir "brinquedo musical" (defendido pela fiscalização) de "instrumento musical" (sustentado pelo



Recorrente).

Com efeito, o fiscal autuante (fls. 1, 68), seguido pela decisão recorrida (fls. 149), propôs a desclassificação das mercadorias importadas da posição 92.10.04.00 para a 97.03.99.00 por entender que os produtos fabricados pelo Recorrente, onde são empregadas as partes e peças importadas, são "brinquedos musicais, de acordo com as considerações gerais da NENAB, capítulo 92, e explicações da posição 97.03".

Repita-se o relatório para esclarecer que cerca de 95% do material importado constitui-se de "chapas plásticas de vozes (com 4, 8, 12, 26 e 43 vozes)", e o restante são "válvulas para acordeon e gaita de boca" e "ventoinhas completas". Esclareça-se, também, que tanto o fiscal autuante (fls. 1, 60), como a decisão recorrida (fls. 149), entenderam bem classificadas na posição 92.10.04.00 às "válvulas para gaitas de boca que, a nosso ver, se constituem como instrumentos musicais de padrão regular".

De outra parte, a farta documentação juntada ao Recurso, principalmente com o memorial, bem esclarece que mundialmente, é considerado INSTRUMENTO MUSICAL todo aquele que possua uma escala diatônica completa (8 vozes acima, inclusive).

Verifica-se, igualmente, pelos documentos de fls. 190/03, que o fabricante das "chapas de vozes" importadas, nos EUA, tentaram, sem êxito, que o Departamento do Tesouro norteamericano classifique tais produtos como BRINQUEDO (N/T), prevalecendo, porém, o entendimento de que os produtos a que se destinam tais "chapas de vozes" classificam-se como "instrumento musical", portanto tributado nos Estados Unidos. Semelhante o decidido pelos Tribunais Administrativos do México (documentos de fls. 204/209).

De se notar, ainda, por oportuno, que de acordo com o disposto tanto na TAB como na NENAB, classificam-se no Código 92.10.04.00 todo e qualquer instrumento musical - (sejam para iniciação musical, uso amadorístico, ou emprego profissional) - com a única exceção dos que tenham características de brinquedos, os quais se deslocam para a posição 97.03.99.00, o que, por si só, em meu entender, destroi por completo a argumentação segundo a qual a desclassificação se justificaria pelo só fato de as peças importadas (chapas plásticas, de vozes) não serem destinadas a "instrumentos musicais profissionais".

Esclareça-se, aliás, que a regra de classificação retromencionada, foi integralmente observada.



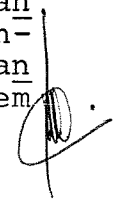
da pela recorrente, pois, como se pode verificar dos autos, inclusive pelos catálogos anexados - (embora mantenha uma linha de comercialização independente para os instrumentos musicais por ela fabricados - a empresa só classifica no código 92.10.04.00, como "instrumentos musicais", aqueles que são comprovadamente adotados pela rede oficial de ensino no Brasil e no exterior, para os cursos regulares de iniciação musical e nas Escolas de Música em geral.

De ressaltar, finalmente, as diversas declarações de músicos renomados e de autoridades governamentais, juntadas aos autos, todas unânimes na assertiva de que os produtos da recorrente são instrumentos musicais, na acepção da palavra, com base nas seguintes características que apresentam:

1. são totalmente assemelhados aos instrumentos musicais do tipo profissional (ou cromático);
2. possuem acabamento de primeira qualidade;
3. são construídos com material de primeira categoria, inclusive com partes importadas;
4. são literalmente afinados e reafináveis;
5. tem, pelo menos, uma escala diatônica completa;
6. são perfeitamente utilizáveis por adultos; pois possuem bocais e teclas de tamanhos universais;
7. são comprovadamente adotados pela rede oficial de ensino no Brasil e no exterior, para os cursos regulares de "Iniciação Musical" e nas Escolas de Música em geral".

Em outros votos posteriores - também acolhidos pela Câmara recorrida por 7 a 1, e transformados nos Acórdãos nºs 21.906, 21.907 e 21.908, - reportando-me à interpretação das normas aplicáveis com vistas a distinguir, tarifariamente, brinquedo de instrumento musical, destaquei:

"Há que se reconhecer que, "in casu", cabe ao julgador, interpretando a lei, construir jurisprudencialmente sua aplicação na espécie posta a julgamento, recorrendo para tanto, aos meios utilizados pela recorrente, seja encaminhando laudos de especialistas; seja colhendo declarações de órgãos insuspeitos; seja por declaração de outros fabricantes - diga-se de passagem, seu próprio concorrente! -; seja valendo-se de documentos dos fabricantes e dos órgãos fazendários do país de origem



dos produtos importados; seja, finalmente, valendo-se do direito internacional comparado e de decisões de tribunais administrativos de outros países. E tudo isto fez a recorrente, sem todavia, sensibilizar as autoridades fazendárias de 1º grau. E, por isto mesmo é que entendo assistir razão à recorrente, eis que exaustivamente comprovado que os produtos de sua fabricação, onde são aplicadas as chapas com 8, 12, 16, 24, 43 e mais vozes, jamais poderão ser considerados brinquedos do ponto de vista legal, e principalmente à luz da interpretação da TAB e NENAB."

Ademais, em memorial nesta superior instância, o sujeito passivo traz à colação, também, decisão do Conservatório Nacional de Música, do Departamento Nacional de Educação Artística, do Ministério da Educação e Cultura de Buenos Aires - Argentina que, por pertinente, também se transcreve:

"Devolva a Administração da Alfandega a fim de informar de acordo com o requerido em fls. 8: que consultados os respectivos professores Alberto Devoto, na sua qualidade professor de flauta doce, e a maestra Maria Esther G. de Suar, os quais coincidem em afirmar que:

"os instrumentos apresentados com os nomes de pianeta PR-8 e PR-12 respondem a uma afinação diatônica que possibilita dentro de sua escala limitada, a obtenção de melodias e harmonias, as quais resultam úteis para os professores de coro (vocal) e para os lugares carentes de outros instrumentos. Evidentemente não se trata de um instrumento para uso profissional em obras de envergadura, porém constituem-se em um suporte de instrumento didático musical apropriado para os primeiros passos.

Analizada na forma de produção do som pode considerar-se dentro do item "d" de fls. 9, "harmônica de sopro com teclado", sendo pelo seu baixo custo acessível à difusão/divulgação da música."

A tudo isto, importa ressaltar que, interpretando-se as notas explicativas da TAB e NENAB - notadamente nos capítulos 92 e 97 - conclui-se que, realmente, cuidou o legislador de classificar instrumento musical (gênero) e não suas diversas espécies (amador, profissional, grande, pequeno, etc). Tem-se,

pois, como incontroverso, que o que caracteriza um instrumento musical é possuir teclado e/ou bocal de tamanho universal, que sejam afinados e reafináveis, e possuam, pelo menos, uma escala diatônica completa (uma oitava).

Destaque-se, igualmente, que o capítulo 92 cuida de "instrumentos de música" e as "partes e acessórios destes instrumentos e aparelhos", na posição 92.10 incluem-se "partes, peças separadas e acessórios de instrumentos de música"; e, finalmente, na 92.10.04.00 as "partes, peças separadas e acessórios para acordeon, bandônio, concertina e gaita ou harmônica de boca". Assim, tendo em vista que foram importadas "partes e peças para instrumentos musicais de sopro e teclado" (destinadas às Planetas PR-8 e RP-12 e aos Mini-Órgãos PR-600 e PR-5.000), forçoso classificá-los como fez o contribuinte, já que se nos afigura demasiadamente forçada a classificação de tais instrumentos como "outros", na posição 97.03.99.00.

Por tudo o exposto, e por continuar totalmente convencido da correta classificação de tais produtos no código TAB 92.10.04.00, voto para que se negue provimento ao recurso especial.

Brasília - DF., em 29 de outubro de 1981.



FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE

- RELATOR-DE
SIGNADO

Acórdão nº CSRF/03-0.588

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO PAULO DE ALMEIDA

Reporto-me ao seguinte trecho de meu voto vencido de fls. 75/76, quando do julgamento da matéria na Câmara recorrida :

"Aliás, os instrumentos reproduzidos nos catálogos anexados pela recorrente não deixam dúvida de que se trata de réplicas rudimentares ou reduzidas de instrumentos musicais convencionais. E uma das características fundamentais dos brinquedos é justamente o serem reproduções em escala ou mesmo miniaturas dos objetos e utensílios de uso normal pelos adultos.

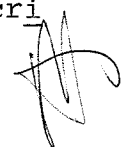
Que tais reproduções sejam atualmente de material de qualidade e apresentem até certa sofisticação - inclusive boa afinação de reproduções de instrumentos musicais - isso significa não somente um avanço industrial em correspondência com novas matérias primas como também o resultado de um mercado consumidor mais próspero e exigente.

A possibilidade ou mesmo a efetividade da utilização de tais artefatos na iniciação musical não basta para transformá-los em instrumentos musicais no sentido próprio e notório, pois todo brinquedo pode servir à iniciação em qualquer ramo de atividade humana - e o comércio anda cheio de banquinhas de marceneiros, caixinhas de ferramentas, "Kits" de toda espécie, etc.

A mera utilização para fins práticos não tira aos brinquedos sua função recreativa básica. Ensina-se brincando, sem dúvida, mas os instrumentos usados nesse mister têm sempre destinação e adequação lúdicas."

Nesta oportunidade, reforço esse entendimento com o que se contém nas Notas de Bruxelas relativas à posição 97.03, "verbis"

"Os brinquedos que sejam reproduções de artefatos para uso de adultos, como ferros elétricos de engomar, máquinas de costurar, instrumentos musicais, etc., distinguem-se em geral dos segundos, não só pela natureza que os constitui, como também pela sua construção mais grosseira e dimensões reduzidas (adaptadas à estatura da cri

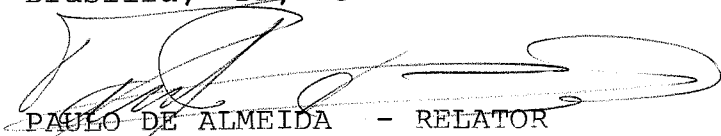


Acórdão nº CSRF/03-0.588

ança) e pequeno rendimento que não admite o seu emprego num trabalho normal de adulto."

Todas essas características estão presentes nos instrumentos de que trata o processo: são reproduções reduzidas de instrumentos musicais normais para adultos; são de plástico, material indiscutivelmente grosseiro, sob o ponto de vista musical; são de pequeno rendimento, pois todos os atestados trazidos pela interessada dão-nos como próprios apenas para "iniciação musical"; e, por tudo isso, não admitem seu emprego num trabalho normal de adulto. *z*

Brasília, DF, em 29 de outubro de 1981.


PAULO DE ALMEIDA - RELATOR

V O T O V E N C I D O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ (Presidente)

Sem dúvida, as peças de plástico importadas pelo sujeito passivo, face ao que expressamente consta nas Notas Explicativas de Bruxelas relativas à posição 97.03, são partes de brinquedos e não partes de instrumentos musicais, eis que:

a) Não passam de reproduções (imitação) de instrumentos musicais normais para adulto;

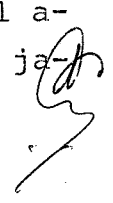
b) Sob a ótica musical, a utilização do plástico para a produção do som, revela iniludivelmente a natureza grosseira a que se referem as Notas Explicativas;

c) São de reduzido tamanho, isto é, "adaptadas à estatura da criança", como textualmente consigna a aludida regra de classificação e;

d) Finalmente, o que mais as caracteriza como (partes de) brinquedo: "o pequeno rendimento que não admite o seu emprego num trabalho normal de adulto", como literalmente exige a Regra da Nota Explicativa da Nomenclatura de Bruxelas.

O pequeno rendimento e a má qualidade do som emitido foi, inclusive, observado na demonstração levada a efeito perante este Colegiado.

Note-se que até no documento utilizado aparentemente como supedâneo para o voto do Conselheiro HINDEMBURGO DOBAL TEIXEIRA (pois ele fez questão de ler partes dele), e que se constituiu em resposta dada pela Direção Nacional de Educação Artística a uma consulta, ali se declara que os objetos somente possibilitam a reprodução de sons dentro de uma escala limitada e que eles somente se prestam como instrumento didático musical apropriado para os primeiros passos, logo, a contrário sensu, já



Acórdão nº CSRF/03-0.588

mais poderá dizer-se que possam ser "empregados num trabalho normal de adulto", como está escrito na Nota de Bruxelas (A tradução deste documento encontra-se transcrita no voto do Relator).

Por derradeiro, os próprios catálogos da HERING , os tipifica como brinquedos musicais e não instrumentos musicais.

Ante o exposto, entendo estar corretíssima a bem fundamentada decisão de primeiro grau e assistir inteira razão ao ilustre Conselheiro PAULO DE ALMEIDA (Presidente da Câmara recorrida), voto pelo provimento do recurso especial apresentado pela FAZENDA NACIONAL.



AMADOR OUTERELE FERNÁNDEZ - Presidente