



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10111.720279/2017-02
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **3201-005.609 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de agosto de 2019
Recorrentes CAO A MONTADORA DE VEÍCULOS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 30/08/2012 a 12/09/2014

NULIDADE. VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não é nula a decisão que manifesta-se de forma discordante acerca de provas e alegações apresentadas pelo Contribuinte.

NULIDADE. PROVA TÉCNICA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. DESNECESSIDADE.

A atividade de classificação fiscal prescinde de prova técnica quando todos os elementos do produto são conhecidos.

REVISÃO ADUANEIRA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

É legítimo o procedimento de revisão aduaneira quando, no desembaraço, são examinados apenas os aspectos formais das declarações prestadas pelo contribuinte, sem a verificação física das mercadorias. Trata-se da hipótese prevista nos arts. 147 e 150 do CTN, quando a Fiscalização efetua a revisão dos dados prestados pelo contribuinte, dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

VÍCIO NO LANÇAMENTO. NATUREZA. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL INADEQUADA AO PRODUTO EXAMINADO.

Quando fiscalização utiliza-se de premissa equivocada para efetuar a reclassificação fiscal, adotando NCM inaplicável ao produto, incorre em vício material, sendo, portanto, hipótese de cancelamento do lançamento, especialmente quando todos os fatos já eram conhecidos no momento da autuação fiscal.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KIT MULTIMÍDIA PARA VEÍCULOS. MULTIPLICIDADE DE FUNÇÕES. PREPONDERÂNCIA. RGI 3C.

Comprovado, mediante exame dos manuais técnicos dos produtos, que este possui múltipla funções, sem que seja possível identificar uma que seja preponderante às demais, “*classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração*” (RGI 3c). Dentre as diversas funções identificadas pela

Fiscalização, correta a eleição da NCM correspondente a aparelho receptor de TV, quando, no próprio manual técnico do produto, tal função é apresentada.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. ATENDIMENTO PARCIAL ÀS INTIMAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE.

Verificado o atendimento das intimações pelo Contribuinte, ainda que de forma incompleta, afasta-se o agravamento da multa, mormente quando a ausência de determinados documentos ou esclarecimentos não impediu o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. VEDAÇÃO AO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 2.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DE MERCADORIA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

A multa por classificação incorreta de mercadoria repercute no controle de fronteiras e regulação aduaneira, independentemente de caracterização ou não de dano ao erário por meio da subtração ou omissão de tributos devidos. Assim, a multa por classificação incorreta de mercadoria e a multa de ofício por ausência de recolhimento de tributo devido punem condutas distintas, inexistindo, portanto, *bis in idem*.

INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SUMULA CARF Nº 108.

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

RECURSO DE OFÍCIO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA.

Constatado, pelo exame probatório dos autos, que o equipamento importado de múltiplas funções, sem preponderância, não possui a função indicada pela Fiscalização, é incorreta a reclassificação fiscal efetuada com fundamento na respectiva posição NCM, devendo ser cancelado o respectivo lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para (i) alterar a fundamentação e conclusão do voto proferido pela DRJ, de modo a reconhecer que o cancelamento de parte da exigência fiscal se deve por vício material incorrido pela Fiscalização e (ii) afastar o agravamento da multa de ofício. Vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Laercio Cruz Uliana Junior, que lhe davam provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hércio Lafeté Reis, Tatiana Josefovicz Belisário, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão n.º **08-41.524**, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), que assim relatou o feito:

Do lançamento

Trata-se de exigência de crédito tributário relativo a diferença de Imposto de Importação, multa de ofício, multa por erro de classificação fiscal e acréscimos legais, tendo a fiscalização considerado que houve erro na classificação fiscal utilizada pelo importador para as mercadorias das Declarações de Importação (DI) relacionadas às fls. 39, o que teria resultado em recolhimento a menor dos tributos incidentes nas respectivas operações de importação.

A mercadoria foi assim descrita nas referidas DI:

“Equipamento multifuncional de radionavegação por sistema de posicionamento global via satélite (GPS), com capacidade de reprodução de áudio e vídeo, sintonização de rádio AM/FM, USB 2.0, intercomunicação com aparelhos de telefonia celular através de tecnologia bluetooth e leitor de CD/DVD, destinado a instalação em veículos e automóveis.”

Registra a fiscalização que o importador utilizou para os equipamentos, conhecidos como “Centrais Multimídia Automotivas” de modelos MAVN-100JMBR, MTX8925LMEU e MTXT700JMBR, o código 8526.91.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul/Tarifa Externa Comum (NCM/TEC), específico para aparelhos de radionavegação, quando o certo, por se tratar de equipamento multifuncional que desempenha uma gama variada de funções, entre elas, a radionavegação, seria o código 8528.72.00:

NCM 8528.7: - Aparelhos receptores de televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor de radiodifusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens:

NCM 8528.72.00: - - Outros, a cores (policromo)

Consta da descrição dos fatos que a autoridade fiscal procedeu a pesquisas na Internet, tendo a partir delas concluído que os equipamentos importados pela empresa autuada são “Centrais Multimídia Automotivas”, aparelhos multifuncionais dotados de tela de visualização.

A fiscalização afirma que a leitura dos Manuais de Usuário disponíveis no sítio da fabricante dos automóveis a que se destinam os equipamentos importados (http://www.hyundainav.com/update_map/) possibilita relacionar as funções ou

características comuns às “centrais multimídias automotivas” em análise, dentre as quais destaca:

- 1) A tela digital (LCD ou LED) de alta definição é do tipo “touch screen”, ou seja, sensível ao toque, que permite o acionamento do aparelho por toques diretos na tela;
- 2) Radionavegação por GPS (“Global Positioning System”). Trata-se de um sistema de “auto localização” que usa coordenadas de latitude, longitude e altitude por meio de sinais de rádio emitidos por uma constelação de satélites artificiais. Essa tecnologia permite ao motorista orientar-se por mapas que são mostrados na tela do aparelho;
- 3) Recepção e sintonização de sinais de televisão, ou seja, o aparelho funciona como um televisor (aparelho de TV);
- 4) Recepção de sinais de radiodifusão (rádios AM e FM);
- 5) Reprodução de som gravado em suportes óticos (CD/DVD) ou de semicondutores (pendrive, cartões SD etc.) ou por meio de conexões a outros aparelhos;
- 6) Reprodução de sinais videofônicos gravado em suportes óticos (DVD) ou de semicondutores (pendrive, cartões SD etc.) ou por meio de conexões a outros aparelhos (aparelhos de vídeo – DVD Player);
- 7) Função “bluetooth” (comunicação com frequência de rádio de curto alcance), que permite, por exemplo, a comunicação de um aparelho telefônico celular usando-se os alto-falantes e microfones integrados à central;

Com essas informações e valendo-se das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI), da Regra Geral Complementar (RGC) e das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), a autoridade fiscal assim procedeu ao exame da classificação fiscal das mercadorias em questão:

Pois bem, a RGI-1 nos ensina:

Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes.

Temos então que as mercadorias em questão se enquadram na Seção XVI da NCM que engloba as mercadorias classificáveis nos Capítulos 84 e 85 da NCM:

**MÁQUINAS E APARELHOS, MATERIAL ELÉTRICO, E SUAS PARTES;
APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM, APARELHOS
DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE IMAGENS E DE SOM EM
TELEVISÃO, E SUAS PARTES E ACESSÓRIOS**

Já a Nota 3 da Seção XVI, descreve:

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.

Cabe ressaltar que a determinação da função principal de qualquer mercadoria sujeita à classificação fiscal no âmbito do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) deve ser feita apreciando-se apenas aspectos técnicos, desconsiderando-se aspectos financeiros, percentual de participação deste ou daquele

equipamento no custo total da mercadoria ou mesmo a forma de utilização da mercadoria por parte do usuário.

Da análise das características das mercadorias em questão, bem como da sua efetiva utilização, resta claro que não é possível determinar qual a função principal que a mercadoria exerce. Ao contrário, as “Centrais Multimídia Automotivas” são efetivamente definidas como equipamentos multifuncionais, nos quais as variadas funções desempenhadas não trazem, entre si, qualquer relação de prioridade ou relevância intrínsecas.

Quando tal ocorre, as NESH da Seção XVI esclarecem que:

“[...] 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); [...]”

Dessa forma, na impossibilidade de determinar a função principal da mercadoria, a Nota 3 da Seção XVI não poderia ser aplicada. Passaríamos assim, sucessivamente, pelas RGI-2, RGI-3 a) e RGI-3 b), regras estas que não encontram aplicação no caso aqui tratado, chegando finalmente na RGI-3 c) que determina:

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.

Assim, a tarefa de classificar corretamente as “Centrais Multimídia Automotivas” objeto da presente análise requer classificar as diversas funções desempenhadas pela mesma, e adotar para a classificação do conjunto aquela da Posição situada em último lugar na ordem numérica.

Para demonstrar, à luz da RGI-3 c), a correlação existente entre as funções desempenhadas pelas centrais multimídia automotivas objeto da ação fiscal, conforme os dados que extraiu dos respectivos manuais do proprietário, e a correspondente classificação fiscal, em nível de posição, a fiscalização elaborou o seguinte quadro-resumo, tendo então concluído que ambos os equipamentos se enquadram na Posição 8528 da NCM:

Função	Posição	Texto Posição
Conexão Bluetooth	8517	Aparelhos telefônicos, incluindo os telefones para redes celulares e para outras redes sem fio; outros aparelhos para emissão, transmissão ou recepção de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como uma rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (alargada) (WAN)), exceto os aparelhos das posições 84.43, 85.25, 85.27 ou 85.28.
Reprodução de Som	8519	Aparelhos de gravação de som; aparelhos de reprodução de som; aparelhos de gravação e de reprodução de som.
Reprodução de Vídeo	8521	Aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução, mesmo incorporando um receptor de sinais videofônicos.
GPS	8526	Aparelhos de radiodeteção e de radiossondagem (radar), aparelhos de radionavegação e aparelhos de radiotelecomando.
Recepção de radiodifusão	8527	Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio.
Tela de LCD/LED sensível ao toque	8528	Monitores e projetores, que não incorporem aparelho receptor de televisão; aparelhos receptores de televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor de radiodifusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens.
Recepção de TV	8528	Monitores e projetores, que não incorporem aparelho receptor de televisão; aparelhos receptores de televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor de radiodifusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens.

A fiscalização assim prossegue sua análise classificatória, em nível de subposições:

A RGI-6 determina que:

A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, bem como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na aceção da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

A posição 8528 compõe-se das seguintes subposições de primeiro nível:

8528.4 “Monitores com tubo de raios catódicos”,

8528.5 “Outros monitores”,

8528.6 “Projetores” e

8528.7 “Aparelhos receptores de televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor de radiodifusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens”.

Por força da RGI-6, portanto, a subposição de primeiro nível 8528.7 “Aparelhos receptores de televisão, mesmo que incorporem um aparelho receptor de radiodifusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens”, tem precedência, para a classificação da mercadoria em análise, sobre a subposição 8528.5 “Outros monitores”. As demais subposições são obviamente descartadas.

Face ao acima exposto, a subposição de primeiro nível 8528.7 é a apropriada para classificar a mercadoria sob análise.

A subposição de primeiro nível 8528.7 desdobra-se nas seguintes subposições de segundo nível:

8528.71 “Não concebidos para incorporar um dispositivo de visualização ou uma tela, de vídeo”,

8528.72 “Outros, a cores (policromo)” e

8528.73 “Outros, a preto e branco ou outros monocromos”

Dentre essas subposições de segundo nível, a única pertinente para a classificação do produto em questão é a subposição 8528.72, que não se desdobra no nível da NCM e constitui o código 8528.72.00, o qual, por aplicação das RGI 1, 3 c) e 6), é o correto para classificar as “Centrais Multimídia Automotivas” em análise.

Concluiu, então, a fiscalização, que, na época do fato gerador, as mercadorias descritas pelo importador como “Equipamento multifuncional de radionavegação por sistema de posicionamento global via satélite (GPS), com capacidade de reprodução de áudio e vídeo, sintonização de rádio AM/FM, USB 2.0, intercomunicação com aparelhos de telefonia celular através de tecnologia bluetooth e leitor de CD/DVD, destinado a instalação em veículos e automóveis”, por aplicação da RGI-1 (Nota 3 da Seção XVI, NESH da Seção XVI e Texto da posição 85.28), RGI-3 c) e RGI-6 (Texto da subposição 8528.7), classificavam-se no código 8528.72.00 da NCM.

Em reforço a essa conclusão, a fiscalização registra que a própria autuada realizou, no período de outubro/2014 a setembro/2016, outras importações, relacionadas às fls. 52, de mercadorias idênticas à tratada neste Auto de Infração, utilizando a classificação que entende correta, ou seja, no código NCM 8528.72.00, e argumenta que “segundo determina o Art. 68 da Lei 10.833/2003, implica que deve ser dado às mercadorias em análise o mesmo tratamento tributário e aduaneiro dispensado àquelas registradas posteriormente, especialmente no que concerne à correta classificação fiscal no Sistema Harmonizado”.

Explica, ainda, a fiscalização que o sujeito passivo incorreu no agravamento da multa de ofício por ter desatendido os prazos fixados nas sucessivas intimações fiscais para a apresentação de documentos.

Da impugnação

Cientificado do lançamento por meio eletrônico em 21 de fevereiro de 2017 (fls. 781), o sujeito passivo apresentou, em 23 de março de 2017, conforme consignado às fls. 920, a impugnação de fls. 787-815, na qual, basicamente, defende:

I) que os manuais de proprietário, que, a seu ver, seriam as únicas provas apresentadas pela fiscalização, não podem ser utilizados como tal, porque corresponderiam a versões mais atuais dos equipamentos, enquanto que as versões ora em análise seriam obsoletas, fabricadas nos anos de 2012 a 2014, embora houvesse correspondência de modelos, e porque os manuais seriam produzidos e distribuídos pela fabricante dos equipamentos em escala mundial, contendo instruções genéricas, para alcançar o maior número possível de situações, sendo que, a depender do país ou da versão do veículo, as funcionalidades do equipamento de radionavegação podem possuir variações;

II) que, conforme laudo técnico por ele aduzido com a impugnação, os aparelhos (hardware) em questão, em sua essência, exercem a atividade preponderante de radionavegação por GPS, como efetivo auxílio à orientação do condutor do veículo, somente desempenhando as funções de áudio quando é instalada uma placa de som, e, as funções de vídeo, quando há no hardware uma placa de vídeo, e que a disponibilidade de tais funções independe da existência de uma tela multimídia;

III) que, ainda que a tela multimídia seja fundamental para a reprodução de vídeo, não se pode admitir que esta seja a função preponderante dos equipamentos, na medida em que, de acordo com a legislação brasileira de trânsito, aparelhos instalados na parte dianteira são autorizados a reproduzir vídeo e imagens de entretenimento apenas quando o veículo estiver parado, e que qualquer funcionalidade de seus acessórios que não esteja disponível quando ele estiver em movimento não poderia ser considerada essencial para o seu funcionamento;

IV) que a funcionalidade de radionavegação por GPS, com a visualização de mapa e indicação de trajeto, não só fica ativa enquanto o veículo está em movimento como representa efetivo auxílio ao deslocamento do veículo, a impugnante conclui que essa seria a funcionalidade preponderante nos equipamentos por ela importados e que, pela aplicação da Regra Geral para a Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 (RGI-1), segundo a qual, para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo;

V) que, considerada a radionavegação como atividade preponderante e pela aplicação da Regra Geral para a Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 (RGI-1), os equipamentos importados se classificariam no código NCM/SH 8526.91.00;

VI) que os equipamentos importados se situam na Seção XVI do Sistema Harmonizado (SH) - Máquinas e aparelhos, material elétrico, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios -, cuja Nota 3 assim transcreve:

“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.**” (g.n.)

VII) que a Nota nº 1, referente à posição 8526, não deixa dúvida de que se deve classificar nesta posição os aparelhos de navegação por sistema GPS:

“Incluem-se igualmente aqui os aparelhos receptores de posicionamento global por satélite (GPS)”.

VIII) que o Ato Declaratório Interpretativo (“ADI”) n.º 22, de 20.08.2004, ressaltaria que equipamentos de navegação capazes de receber sinal GPS, destinados para qualquer uso, devem ser classificados no código NCM/SH 8526.91.00, nos seguintes termos:

“Art. 1º **Aparelhos receptores GPS** (Global Positioning System - Sistema de Posicionamento Global), que desempenham a função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, por meio de sinais de rádio emitidos por uma constelação de satélites (radionavegação), **para quaisquer usos, classificam-se no código 8526.91.00** da Nomenclatura Comum do Mercosul.”

IX) que a Nota n.º 3 da posição 8526, conforme transcreve, reconheceria que os aparelhos classificados nessa posição podem ser multifuncionais, o que, por si só, não afastaria a sua classificação nesta posição:

“Entre os aparelhos da presente posição, podem citar-se: 3) Os aparelhos de aproximação, aterrissagem ou de controle de tráfego dos aeroportos; **trata-se de aparelhos muito complexos, entre os quais alguns, com funções múltiplas, combinam simultaneamente as técnicas de rádio, de televisão ou de radar**, e determinam, por exemplo, as posições e altitudes dos aviões que evoluem na zona do aeroporto e transmitem a cada um deles, além dos sinais, ordens e outras instruções de aterrissagem, um plano do tráfego que se desenrola, nesse momento preciso, nas diversas altitudes.” (g.n.)

X) que as Soluções de Consulta DIANA n.º 19, de 14.05.2013, DIANA n.º 19, de 13.06.2013, e COANA n.º 241, de 22.12.2015 (fls. 799-800), mostrariam que os equipamentos de radionavegação, que utilizam da tecnologia GPS e que também possuem outras funcionalidades, devem ser classificados no código NCM/SH 8526.91.00;

XI) que a fiscalização não teria fundamentado o seu trabalho investigativo em provas suficientes, ao elencar as multifuncionalidades que os equipamentos estariam habilitados a desempenhar e ao mencionar “uma série de funções incompatíveis com a versão dos equipamentos objeto das DI ora em discussão, tais como recepção de sinais de televisão e reprodução de DVD”;

XII) que somente adotou, em operações de importação posteriores, a classificação pretendida pela fiscalização por razões operacionais, sem que tenha em momento algum demonstrado concordância com o procedimento que lhe foi exigido;

XIII) que o questionamento da classificação fiscal dos equipamentos por ele importados configura mudança de critério jurídico, porque a autoridade fiscal, por ocasião do desembarço aduaneiro, já tivera a oportunidade de analisar, averiguar e proceder a qualquer tipo de revisão de lançamento que julgasse necessário;

XIV) que “considerando que a intimação endereçada à Impugnante não solicitava qualquer tipo de esclarecimento (inciso I, § 2º, art. 44) e muito menos documentos eletrônicos (incisos II e III, § 2º, art. 44), não há que se falar da aplicação da multa agravada”;

XV) que, “ainda que se entenda que a conduta da Impugnante poderia ser capitulada nas hipóteses previstas no parágrafo segundo do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 –o que se admite apenas por argumentação – é imperioso afastar a sua aplicação uma vez que a Impugnante respondeu a intimação que lhe foi endereçada, não havendo que se falar em descumprimento do dever legal de prestar informações”;

XVI) que, “de acordo com o entendimento do E. CARF, o agravamento da multa, nos termos do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, somente é cabível quando demonstrado que: (i) o fiscalizado, sabidamente, possuía os documentos solicitados pela Fiscalização; (ii) tais documentos eram absolutamente necessários à apuração dos tributos devidos, e (iii) o fiscalizado foi regularmente intimado a apresentar tais documentos, com prazos adequados”;

XVII) que a “postura apressada por parte da d. Fiscalização, com vistas a evitar o transcurso do prazo decadencial do direito de lançar crédito tributário sobre os fatos geradores ocorridos no ano de 2012, não pode ser transferida à Impugnante sob a forma de agravamento da multa de ofício, sob pena de correr em manifesta ilegalidade”;

XVIII) que haveria “a desproporcionalidade e o caráter confiscatório da multa exigida no patamar de 112,5% do tributo devido, na medida em que ultrapassa, e muito, o valor da própria obrigação principal, sem qualquer fundamento em práticas ilícitas como sonegação, fraude ou simulação, que exigem dolo específico por parte do agente”;

XIX) que, independentemente do julgamento do mérito acerca da exigência de II nas operações de importação, deve-se afastar a multa regulamentar imposta à Impugnante, pois conforme restou demonstrado no curso da presente peça defensiva, a classificação fiscal adotada pela Impugnante levou em conta as características dos bens importados, além das normas atinentes ao Sistema Harmonizado, de modo que não há que se falar em classificação incorreta da mercadoria na NCM;

XX) que importa reconhecer a classificação adotada pela Impugnante teve por base não somente a decisões proferidas pelos órgãos administrativos competentes –conforme demonstrado acima – como também observou as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas, e que a observância de tais medidas, assim consideradas como normas complementares nos termos do artigo 100 do CTN, exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo;

XXI) que a aplicação da multa regulamentar também deve ser afastada no presente caso com base no artigo 112 do CTN, o qual preceitua que, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, deve-se interpretar a legislação tributária da maneira mais favorável ao acusado;

XXII) que, mesmo que se entenda pela possibilidade de aplicação da multa regulamentar prevista no artigo 711, inciso I, do Decreto nº 6.759/09 às operações de importação objeto do presente Auto de Infração, deve-se reconhecer o seu afastamento ante a impossibilidade de aplicação concomitante de multa de ofício e multa isolada, pois a exigência de múltiplas penalidades sobre o mesmo fato, qual seja, suposto erro na classificação fiscal de mercadorias, configura verdadeiro bis in idem, o qual é veementemente afastado pelo E. CARF;

XXIII) que, além do bis in idem, não se pode admitir a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício em decorrência do princípio da consunção, o qual determina que a infração mais grave abrange a infração de menor potencial ou que pode ser considerada preparatória ou auxiliar, e que, no presente caso, ao imputar multa de ofício por suposta falta de recolhimento de imposto, é evidente que a multa regulamentar por suposto erro de classificação fiscal acabou sendo absorvida por esta de caráter principal;

XXIV) que não se haveria de alegar que tais multas serviriam para desestimular a prática de atos infracionais, uma vez que esse excesso punitivo se configura, na verdade, em verdadeiro confisco, repellido pela Constituição Federal:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...) IV – utilizar tributo com efeito confiscatório”. (g.n.)

XXV) que, ainda que se entenda pela manutenção das autuações em análise, o que se alega a título argumentativo, é certo que os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre as multas de ofício lançadas, por absoluta ausência de previsão legal;

XXVI) que, demonstrado que (i) multa não é tributo; e (ii) só há previsão legal para que os juros calculados à taxa SELIC incidam sobre tributo (e não sobre multa), a cobrança de juros sobre a multa desrespeita o princípio constitucional da legalidade, expressamente previsto nos artigos 5º, II, e 37 da Constituição Federal, o que não pode ser admitido.

Por fim, o sujeito passivo pugna pela realização de todas as provas admitidas em direito e requer que todas as intimações sejam realizadas em seu próprio nome, no seu endereço, bem como em nome de seus advogados, em Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr e Quiroga Advogados, A/C Dr. Roberto Quiroga Mosquera e Dra. Renata Correia Cubas, com escritório na Alameda Joaquim Eugênio de Lima, 447, Cerqueira César, São Paulo– SP, CEP 01403-001.

Instaurada dessa forma a lide, esta 7ª Turma decidiu pela conversão do julgamento em diligência, nos termos da Resolução DRJ/FOR – 7ª Turma n.º 08-003.133, de 11 de agosto de 2017, tendo a unidade preparadora assim respondido aos quesitos a ela encaminhados (fls. 930-934):

1) indicar qual(is) a(s) folha(s) dos Manuais do Proprietário, anexados aos autos, onde consta a informação de que as funções de recepção de sinais de televisão e de reprodução de DVD encontram-se efetivamente incorporadas de fábrica aos equipamentos de modelos MAVN-100JMBR, MTXT700JMBR, ainda que eventualmente inibidas por meio de software;

R- Seguem abaixo as referências extraídas no Manual de Usuário (Fls. 696 a 779 do PAF n.º 10111.720279/2017-02):

• Página 08 do Manual do Usuário (Fl. 704 do PAF n.º 10111.720279/2017-02):

“**5** DISCO Opera Modo Disc. Os discos suportados são CDs e **DVDs**.”

“**6** **Modo AUX/OneSEG** - Quando um dispositivo externo for conectado ao AUX, ao pressionar este botão o **vídeo e o áudio serão reproduzidos a partir do dispositivo externo**.” (grifos nossos).

• Página 27 do Manual do Usuário (Fl. 723 do PAF n.º 10111.720279/2017-02):

“OneSEG – Instalação Conexão da antena • A localização da antena pode afetar muito o rendimento da **recepção de sinais de TV**.”

• Ao tocar na tela, você pode ver os ícones MENU DISPLAY do INSTALLATION, SYSTEM, CHANNEL LIST e PREFERENCES.

• Pressionando o ícone “CHANNEL LIST”, você pode ver a lista de canal salva.

• Você pode selecionar diretamente um canal selecionando um item da lista.

• Ao pressionar em “SCAN”, **a DTV iniciará automaticamente uma varredura para encontrar canais de transmissão disponíveis na área**.” (grifos nossos. DTV é sigla para Digital TeleVision ou Televisão Digital).

• Página 30 do Manual do Usuário (Fl. 726 do PAF n.º 10111.720279/2017-02):

“**LEITOR DVD** Pressione [DVD] para selecionar o **modo DVD** O CD ou **DVD pode ser reproduzido** Até mesmo quando operado em modo diferente, a inserção de um DVD no slot de inserção de DISCO iniciará automaticamente o modo DVD Apenas **DVDs com códigos de região apropriados podem ser reproduzidos**” (grifos nossos)

2) indicar qual(is) a(s) folha(s) dos Manuais do Proprietário, anexados aos autos, onde consta a informação de que o equipamento de modelo MTX8925LMEU efetivamente incorpora de fábrica as mesmas funcionalidades disponíveis nos equipamentos de modelos MAVN-100JMBR e MTXT700JMBR, especialmente as relativas a recepção de sinais de televisão e reprodução de DVD;

R- Seguem abaixo as referências extraídas no Manual de Usuário (Fls. 696 a 779 do PAF nº 10111.720279/2017-02):

• Página 36 do Manual do Usuário (Fl. 771 do PAF nº 10111.720279/2017-02):

“Operação do **dispositivo auxiliar** Utilizando uma fonte AUX É possível utilizar um equipamento auxiliar com a unidade.

1.Pressione "MÍDIA" até que a tela "AUX" apareça.

Vídeo AUX 2.Conecte um dispositivo auxiliar no conector AUX e então ative a função auxiliar.

• O vídeo não está disponível quando se está dirigindo.

(Baseado no regulamento de tráfego, o Vídeo Aux fica disponível apenas quando o veículo está parado com o freio de mão acionado).” (grifos nossos)

Como a empresa não apresentou qualquer documento que permitisse obter as características dos produtos importados necessárias à sua correta classificação fiscal, esta fiscalização baseou-se nos manuais encontrados na internet, no site da empresa.

Assim, na falta de maiores esclarecimentos acerca da real operação do aparelho, assume-se que a função “Dispositivo Auxiliar” é similar à função “Modo AUX/OneSEG” acima descrita.

Ainda, e conforme já bastante relatado no Termo de Verificação Fiscal integrante do Auto de Infração em análise, a própria empresa, em diversas DIs registradas no período de outubro/2014 a setembro/2016, realiza a importação das mesmas mercadorias tratadas neste Auto de Infração, a saber as “Centrais Multimídia Automotivas”, utilizando para tal a classificação correta tal como entendida por esta fiscalização, ou seja, o código NCM 8528.72.00.

3) informar os motivos pelos quais as telas dos equipamentos foram consideradas funcionalidades aptas a justificarem a classificação fiscal das mercadorias na posição 8528 da NCM;

R- As telas dos equipamentos em análise não são telas de LCD/LED comuns.

Tratam-se de telas sensíveis ao toque, as quais introduzem funcionalidade diversa da simples reprodução de sinais de vídeo: com elas, o usuário pode selecionar diretamente na tela, através do toque com o dedo, as diversas funcionalidades apresentadas pelo sistema gerador/reprodutor das imagens.

O Manual do Usuário (Fls. 696 a 779 do PAF nº 10111.720279/2017-02)

apresenta diversas menções onde indica que o usuário toque a tela do equipamento para seleção de funções. Segue abaixo exemplo de referências extraídas no Manual de Usuário que corroboram tal entendimento:

- Página 03 do Manual do Usuário (Fl. 699 do PAF nº 10111.720279/2017-02):

“Não pressione o compartimento que protege o painel de toque ou painel tátil com muita força. Tais operações podem causar danos ou mau funcionamento do produto.

Ao limpar a tela sensível ao toque, certifique-se de desligar o aparelho e utilizar um pano macio e seco.” (grifos nossos)

Assim, segue que a função de monitor LCD/LED com tela sensível ao toque pode ser classificada na posição 8528, cujo texto reproduzimos abaixo:

8528 - MONITORES E PROJETORES, QUE NÃO INCORPOREM APARELHO RECEPTOR DE TELEVISÃO; APARELHOS RECEPTORES DE TELEVISÃO, MESMO QUE INCORPOREM UM APARELHO RECEPTOR DE RADIODIFUSÃO OU UM APARELHO DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM OU DE IMAGENS.

4) anexar aos presentes autos quaisquer documentos ou informações que entenda necessários ou importantes para o aperfeiçoamento desta diligência;

R- Todos os documentos e informações de que dispunha esta fiscalização para a formação de sua convicção estão descritas no Termo de Verificação Fiscal integrante do Auto de Infração em análise e devidamente anexados ao PAF nº 10111.720279/2017-02.

Cientificado do resultado da diligência, o sujeito passivo assim se manifestou:

Do confronto entre o que foi solicitado e aquilo que foi apresentado na manifestação de fls. 930/934, conclui-se que a d. Fiscalização não logrou êxito em responder de maneira conclusiva os questionamentos da Resolução nº 08- 003.133.

É evidente que o resultado da diligência não poderia ser diferente pois, conforme já destacado em Impugnação, os elementos fático/probatórios trazidos pela d.

Fiscalização no momento da autuação são precários e insuficientes para minimamente identificar as características e funcionalidade básicas dos aparelhos de radionavegação objeto da autuação.

Assim, não tendo a d. Fiscalização apresentado provas e argumentos técnicos suficientes para identificar a natureza dos equipamentos objetos de questionamento, mister se faz a decretação da nulidade do Auto de Infração, uma vez que elaborado em inobservância dos requisitos estabelecidos pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”)1.

Ademais, a Requerente já apresentou em sua impugnação os elementos técnicos necessários à referida definição, os quais levam invariavelmente à conclusão sobre a correção da classificação fiscal adotado. No entanto, para corroborar com tudo o que já foi exposto e direcionar os questionamentos presente na Resolução, a Requerente passa a apresentar os seguintes esclarecimentos, de modo a elucidar satisfatoriamente os questionamentos de V. Sas.

1. Sobre os manuais de usuário obtidos pela internet e a INEXISTÊNCIA da função de leitura de DVD e de recepção de sinal de televisão nos equipamentos MAVN-100JMBR, MTXT700JMBR e MTX8925LMEU

Em sua manifestação, a D. Fiscalização afirma que: “(...) a classificação das mercadorias em análise se deu mediante a utilização de Manuais de Usuários obtidos via internet no próprio site da empresa fiscalizada (...) (fl. 930).”

Como esclarecido na Impugnação, as informações contidas nos manuais de usuário disponíveis em site não se prestam a determinar as características dos equipamentos importados. Primeiro porque estes manuais não correspondem às versões dos equipamentos que estão sendo discutidos na presente autuação já que os manuais disponibilizados na internet dizem respeito a versões mais atuais dos equipamentos, enquanto que as versões ora em análise são obsoletas, correspondentes aos anos de 2012 a 2014. Assim, muito embora haja uma correspondência de modelos dos equipamentos, as versões variam ao longo dos anos, na medida em que sofrem atualizações.

Segundo porque estes manuais não são elaborados pela Requerente, mas pela própria fabricante dos equipamentos e distribuídos em escala mundial. As instruções ali contidas são genéricas com o objetivo de contemplar o maior número de situações possíveis, entretanto, a depender do país ou da versão do veículo, as funcionalidades do equipamento de radionavegação podem possuir variações. Ademais, referidos manuais se prestam a orientar o usuário e não definir a natureza técnica do bem.

No que diz respeito à leitura de DVD e recepção de sinal de televisão, o laudo técnico juntado à Impugnação (fls. 846/851) é claro ao informar que **NENHUM DOS MODELOS** de equipamento de radionavegação importados pela Requerente desempenham essas funcionalidades:

Frise-se que a ausência de receptor para sinal de televisão é fundamental para reconhecer o erro de premissa da d. Fiscalização ao pretender classificar os equipamentos importados sob o código 8528.72.00:

NCM 8528.72.00	
Código	Descrição
8528	MONITORES E PROJETORES, QUE NÃO INCORPOREM APARELHO RECEPTOR DE TELEVISÃO; APARELHOS DE TELEVISÃO; APARELHOS RECEPTORES DE TELEVISÃO; MESMO QUE INCORPOREM UMA APARELHO RECEPTOR DE RADIOFUSÃO OU UM APARELHO DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM OU DE IMAGENS.
8528.7	- Aparelhos receptores de televisão , mesmo que incorporem um aparelho receptor de radiofusão ou um aparelho de gravação ou de reprodução de som ou de imagens
8528.72.00	- Outros, a cores (policromo)

A redação da posição 8528.7 é clara ao determinar que se adequam na descrição apenas os aparelhos que possuam receptores de televisão. Ou seja, não havendo recepção de televisão nos equipamentos importados pela Requerente, mostra-se totalmente imprópria a classificação proposta pela d. Fiscalização.

Por fim, cumpre esclarecer que, ao contrário do que alega a d. Fiscalização em sua manifestação, a entrada auxiliar dos equipamentos de radionavegação não se confunde com as funcionalidades de leitura de DVD ou de recepção de sinal de televisão. Tal entrada destina-se apenas a conectar aparelhos auxiliares de preferência do usuário, tais como aparelhos de música (Ipod) e carregadores de celular.

2. Sobre as telas dos equipamentos e a impropriedade da classificação fiscal proposta pela d. Fiscalização

Pela análise do TVF, observa-se que a d. Fiscalização não traz quaisquer razões técnicas e jurídicas que evidenciem que a característica de sensibilidade ao toque da tela (touch screen) tornaria os equipamentos importados enquadráveis no NCM 8528.72.00. E não poderia ser diferente, pois nem o código 8528 nem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado vinculadas ao capítulo fazem qualquer menção a telas sensíveis ao toque.

Assim, mostra-se totalmente imprópria a classificação proposta pela d.

Fiscalização, já que – como exposto acima – os equipamentos importados não possuem a finalidade de recepção de televisão (o que já afastaria a classificação na posição 8528.7) e o fato de a tela ser sensível ao toque é totalmente irrelevante para a classificação da mercadoria.

Essa constatação é mais uma evidência que o trabalho fiscal não foi suficiente para apurar a verdade material dos fatos, culminando com uma acusação de erro de classificação fiscal fundamentada em elementos precários e que não guardam relação com as características dos equipamentos importados.

Nesse sentido, importa consignar a adequação da classificação utilizada pela Requerente, em estrita observância às Regras Gerais de Interpretação (“RGI”).

Preceitua a RGI 1 que, para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo.

No presente caso, os equipamentos importados situam-se na Seção XVI:

Máquinas e aparelhos, material elétrico, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios. Dentre as Notas desta Seção, importa a de número 3, que assim dispõe:

“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.” (g.n.)

Cumpra mencionar, inclusive, que a própria d. Fiscalização, à fl. 48 do TVF, cita a Nota nº 3, reconhecendo que a classificação fiscal de mercadorias “deve ser feita apreciando-se apenas aspectos técnicos, desconsiderando-se aspectos financeiros, percentual de participação deste ou daquele equipamento no custo total da mercadoria ou mesmo a forma de utilização da mercadoria por parte do usuário”.

Sob a perspectiva técnica, a Requerente demonstrou na Impugnação que os equipamentos importados, apesar de serem multifuncionais, exercem a atividade preponderante de radionavegação, a qual representa um efetivo auxílio à orientação do condutor do veículo.

Conforme especificado no laudo técnico (fls. 846/851), o software instalado nos equipamentos faz a interface da geolocalização por GPS e a reprodução da imagem do mapa na tela, juntamente com a exibição de símbolos e comandos de áudio indicando a direção a ser tomada pelo condutor.

Essas informações, inclusive, podem ser confirmadas pela análise do Manual de Navegação (doc. nº 05 da Impugnação), o qual, em suas mais de cem páginas, explica detalhadamente como usar cada uma das funções de navegação do aparelho.

Para que o mesmo equipamento (hardware) desempenhe as funções de áudio é instalada uma placa de som, que transforma o sinal recebido da fonte (rádio AM/FM, USB, entrada auxiliar, Bluetooth, CD) em som através da vibração dos alto-falantes.

Para as funções de vídeo, há no hardware uma placa de vídeo, que transforma o sinal recebido da fonte (USB, iPod) em imagem através da iluminação dos pixels na tela multimídia.

Vale lembrar que, muito antes da existência das “centrais multimídias”, os veículos automotores já possuíam as funcionalidades de recepção de radiodifusão, reprodução de

áudio por meio de CD e outros dispositivos. Assim, a disponibilidade de tais funções independe da existência de uma tela multimídia.

Por sua vez, no que diz respeito à reprodução de vídeo, ainda que a tela multimídia seja fundamental para a sua execução, não se pode admitir que esta seja a função preponderante do equipamento na medida em que, de acordo com a legislação brasileira de trânsito (Resolução CONTRAN nº 242/07), aparelhos instalados na parte dianteira são autorizados a reproduzir vídeo e imagens de entretenimento apenas quando o veículo estiver parado.

Assim, não havendo dúvidas de que a função preponderante dos equipamentos importados é a radionavegação, pertinência da classificação fiscal adotada pela Requerente é inquestionável:

NCM 8526.91.00	
Código	Descrição
8526	APARELHOS DE RADIODETECÇÃO E DE RADIOSSONDAGEM (RADAR), APARELHOS DE RADIONAVEGAÇÃO E APARELHOS DE RADIOTELECOMANDO
8526.9	- Outros:
8526.91.00	- Aparelhos De radionavegação

A Nota nº 1, referente à posição 8526, não deixa dúvida de que deve-se classificar nesta posição os aparelhos de navegação por sistema GPS: “Incluemse igualmente aqui os aparelhos receptores de posicionamento global por satélite (GPS)”.

No mesmo sentido foi editado o Ato Declaratório Interpretativo (“ADI”) nº 22, de 20.08.2004, ressaltando que equipamentos de navegação capazes de receber sinal GPS, destinados para qualquer uso, devem ser classificados no código NCM/SH 8526.91.00, nos seguintes termos:

“Art. 1º Aparelhos receptores GPS (Global Positioning System - Sistema de Posicionamento Global), que desempenham a função de autolocalização em coordenadas de altitude, latitude e longitude, por meio de sinais de rádio emitidos por uma constelação de satélites (radionavegação), para quaisquer usos, classificam-se no código 8526.91.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul.” (g.n.)

Ademais, a Nota nº 3 deixa claro que o próprio Sistema Harmonizado reconhece que os aparelhos classificados na posição 8526 podem ser multifuncionais, o que, por si só, não afasta a sua classificação nesta posição, confira-se:

“Entre os aparelhos da presente posição, podem citar-se:

3) Os aparelhos de aproximação, aterrissagem ou de controle de tráfego dos aeroportos; trata-se de aparelhos muito complexos, entre os quais alguns, com funções múltiplas, combinam simultaneamente as técnicas de rádio, de televisão ou de radar, e determinam, por exemplo, as posições e altitudes dos aviões que evoluem na zona do aeroporto e transmitem a cada um deles, além dos sinais, ordens e outras instruções de aterrissagem, um plano do tráfego que se desenrola, nesse momento preciso, nas diversas altitudes.” (g.n.)

Uma vez demonstrado que a classificação dos equipamentos importados no código 8526.91.00 está de acordo com a legislação de regência, cumpre mencionar que esta classificação também está de acordo com o entendimento da própria Secretaria da Receita Federal sobre o assunto, conforme comprovam as Soluções de Consulta DIANA 13/2013 e COANA 241/15.

O exposto acima, além de elucidar jurídica e tecnicamente a pertinência e adequação da classificação empregada pela Requerente demonstra que a disputa em comento não pode ser resolvida com uma simples conferência de manuais na internet, sendo fundamental o levantamento das características técnicas dos equipamentos importados.

Quanto a esse ponto, é importante consignar que, ao contrário do quanto afirmado pela d. Fiscalização, em hipótese de reclassificação fiscal de mercadorias que exija análise técnica acerca da composição e natureza do produto, cabe à d. Fiscalização, e não ao contribuinte, comprovar por meio de elementos técnicos a classificação atribuída pelo Fisco.

Em outras palavras, o ônus da prova em casos como o presente pertence a d.

Fiscalização, de modo que para que o lançamento estivesse devidamente motivado, seria imprescindível a apresentação de provas técnicas - obtidas através de laudo técnico - que fundamentassem as conclusões propostas pela d.

Fiscalização.

A esse respeito, o E. CARF já reconheceu a nulidade de autuações sobre reclassificação fiscal por ausência de prova técnica sobre a natureza, composição e constituição do produto.

Assim, não há dúvidas de que o trabalho da d. Fiscalização pautou-se em informações imprecisas e que não refletem as características intrínsecas dos equipamentos importados pela Requerente, o que culminou com um lançamento precário e totalmente insubsistente.

É o relatório.

Após exame da defesa apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 30/08/2012 a 12/09/2014

CENTRAL MULTIMÍDIA PARA VEÍCULOS.

Aparelho multifuncional, destinado a veículos automotores, contendo, em um mesmo corpo, leitor de DVD, receptores de radiodifusão (AM/FM), de sinal de TV e de posicionamento global por satélite (GPS) e transmissor/receptor de sinais via bluetooth, além de tela de cristal líquido (LCD) touchscreen, denominado comercialmente de "Central Multimídia para Veículos", classifica-se no código 8528.72.00 da NCM.

AUTORRÁDIO COM CD E GPS INTEGRADO.

Aparelho multifuncional, destinado a veículos automotores, contendo, em um mesmo corpo, leitor de CD, receptores de radiodifusão (AM/FM) e de posicionamento global por satélite (GPS), transmissor/receptor de sinais via bluetooth e tela de cristal líquido (LCD) touchscreen, classifica-se no código 8527.21.00 da NCM.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 30/08/2012 a 12/09/2014

CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. PENALIDADE.

É cabível a multa de 1% do valor aduaneiro da mercadoria importada que tenha sido erroneamente classificada na Nomenclatura Comum do Mercosul.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/08/2012 a 12/09/2014

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

O desembaraço aduaneiro é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira da mercadoria, não configurando lançamento por homologação do recolhimento realizado pelo contribuinte nem critério jurídico a ser observado pela autoridade fiscal, estando o respectivo despacho de importação sujeito a reexame no prazo quinquenal, por meio da denominada revisão aduaneira, a qual, por sua vez, não se confunde com a revisão de lançamento e não propicia a arguição de mudança de critério jurídico.

MULTA POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS E MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO CUMULATIVO. POSSIBILIDADE.

Demonstrado que o lançamento de diferentes penalidades decorreu de atos infracionais juridicamente diferentes, ainda que ocorridos concomitantemente, e não havendo restrição legal à sua aplicação cumulativa, não se há de falar em nulidade das inflições aplicadas pela autoridade fiscal.

TRIBUTOS. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

A insuficiência de pagamento de tributos na importação, em decorrência de classificação errônea de mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, enseja o lançamento das diferenças que deixaram de ser recolhidas, acrescidas de juros de mora e multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

JUROS SOBRE MULTA. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Tratando-se de espécie de crédito tributário, as multas se sujeitam à incidência de juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a juros de 1% no mês do pagamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/08/2012 a 12/09/2014

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO DE FATO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE.

É nula, por vício formal, a parte do lançamento lavrada com erro de fato.

A procedência parcial da Impugnação foi para “DECLARAR A NULIDADE, por vício formal, de parte dos lançamentos correspondentes ao Imposto de Importação, de forma a exonerar a parcela do crédito tributário no valor total de R\$ 14.289.597,88, mais os respectivos acréscimos legais (multa de ofício e juros de mora), referentes às Declarações de Importação indicadas ao final do voto do relator;”.

Desse modo, houve interposição de Recurso de Ofício.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário basicamente com os mesmos argumentos da Impugnação, já detalhadamente descritos no relatório elaborado pela DRJ e aqui transcrito.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

Ambos os Recursos são próprios e tempestivos, portanto, deles tomo conhecimento.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Em grosseira síntese, o que se tem é a discussão acerca da classificação fiscal aplicável aos equipamentos multimídia importados pela Contribuinte e utilizados em automóveis. Tratam-se de 3 (três) modelos identificados como MTXT700JMBR00, MAVN100JMBR e MTX8925LMEU00.

A Fiscalização entende que pela multiplicidade de funções e pela impossibilidade de se apontar, dentre todas, uma função principal, a classificação fiscal deve se dar consoante RGI 3-c:

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.

Já a Contribuinte defende, no mérito, que o equipamento importado no estado original apenas, de fato, tem como função primordial o GPS, já que todas as demais funções possíveis necessitam da utilização de peças adicionais (placas de som e de vídeo, por exemplo). Logo, está correto admitir a função GPS como a preponderante.

Quanto à classificação adotada pela Fiscalização, defende, ainda, a Contribuinte, que mesmo se admitindo a inexistência de função primordial no equipamento, de modo a atrair a aplicação da RGI-3c (a última posição possível), não seria aplicável a sub-posição utilizada pela Fiscalização, correspondente à “*aparelhos receptores de televisão*”, ressaltando a existência de laudo técnico que demonstra que nenhum dos modelos analisados possui tal função.

A DRJ, na linha deste argumento da Contribuinte, cancelou parte da autuação fiscal, por nulidade, justamente porque, para um dos modelos dos equipamentos importados (do total de 3 modelos), de fato, não se constatou a existência da função “*aparelhos receptores de televisão*”, tornando, portanto, inadequada a sub-posição utilizada.

Logo, considerando que a multiplicidade de funções do equipamento importado é incontroversa, cabe, em julgamento, examinar:

O equipamento importado possui uma função primordial? Se positivo, seria esta a função de GPS, como defende a Contribuinte?

Dentre as múltiplas funções existentes nos equipamentos, pode-se afirmar que a função “*aparelhos receptores de televisão*” (NCM 85.28.7) seria uma delas, de modo a entender que seria esta a última posição aplicável?

Além da questão de mérito exposta brevemente, há diversas questões relativas ao procedimento fiscal, seja no que toca aos critérios utilizados para a reclassificação, seja no que se refere à validade do instrumento de constituição do crédito, inclusive com a declaração de nulidade parcial do Auto de Infração pelo julgamento proferido pela DRJ.

Assim, para adequado exame do feito, passo a apreciar cada um dos tópicos recursais, ressaltando que, em sede de Recurso Voluntário, estão em exame apenas os modelos MTXT700JMBR00 e MAVN100JMBR, já que o modelo MTX8925LMEU00 será examinado apenas em sede de Recurso de Ofício.

II.2. Nulidade da r. decisão recorrida por vício de fundamentação e cerceamento do direito de defesa – Ausência de apreciação das provas e argumentos apresentados

O argumento de nulidade do contribuinte diz respeito a uma suposta ausência de argumentos essenciais e o que chama de exame precário de prova técnica juntada aos autos pela Contribuinte.

Todavia, não vislumbro a nulidade apontada. Todos os elementos apontados pela Contribuinte em seu Recurso Voluntário foram expressamente examinados no acórdão Recorrido. Veja-se:

Quanto à alegação de que a DRJ “presumiu” que os equipamentos importados possuem funcionalidade de recepção e sintonização de sinais de televisão, denota-se que não se trata de mera presunção, pois a Turma *a quo* fundamentou tal conclusão fática nos manuais dos produtos importados;

Quanto ao exame da “prova técnica” apresentada pelo Contribuinte, a DRJ expressou de forma clara a sua análise – ausência de valor probatório –, o que foi transcrito pela própria Contribuinte em seu Recurso. A irresignação quanto à consideração desta prova foi trazida à julgamento e será apreciada no mérito;

Quanto à alegação de que a DRJ “desconsiderou uma série de argumentos apresentados em sede de Impugnação, os quais também são essenciais ao deslinde da disputa”, percebe-se que não há a demonstração de qualquer argumento que, por si só, seja capaz de alterar a convicção do julgador (como, por exemplo, um argumento de possível decadência). A

decisão proferida foi fundamentada e os elementos que firmaram seu convencimento foram expostos. Ademais, todos os argumentos de reforço quanto à tese de defesa apresentada, estão sendo submetidos à esta Turma Julgadora, que os considerará na formação de sua própria convicção;

Quanto à busca pela verdade material, mais uma vez se observa a mera irresignação da Recorrente acerca da decisão proferida, que entendeu serem suficientes os elementos existentes nos autos para firmar a sua convicção. Tal circunstância, por óbvio, não impede que, eventualmente, esta Turma Julgadora entenda necessário qualquer esclarecimento ou documentação adicional para firmar seu próprio convencimento, sendo esta uma prerrogativa do Julgador administrativo;

Quanto à violação ao direito de defesa, melhor sorte não socorre à Contribuinte. Como visto, não foi cerceado qualquer direito da contribuinte, sequer negada a produção de qualquer prova adicional. Houve, insisto, a formação de uma convicção, por parte dos julgadores, diante de todos os elementos existente nos autos, que apontou de modo claro, os fundamentos de sua decisão.

Resiste, de fato, o inconformismo da Contribuinte quanto ao que restou decidido. Contudo, tal inconformismo diz respeito ao provimento ou não do seu Recurso, e não à nulidade da decisão recorrida.

Assim, afasto a preliminar argüida.

II.3. Nulidade da Autuação por ausência de motivação

Nesse aspecto, insiste a Contribuinte que o “lançamento não foi instruído com provas técnicas suficientes para fundamentar a reclassificação fiscal”.

O argumento da Contribuinte sustenta-se no fato de que a reclassificação fiscal foi pautada apenas nos manuais técnicos dos produtos examinados, que, segundo alega, seriam imprestáveis por representarem versões mais modernas dos equipamentos efetivamente importados. Defende que *“muito embora haja uma correspondência de modelos dos equipamentos, não há correspondência entre versões, as quais variam ao longo dos anos na medida em que sofrem atualizações.”*

Inicialmente, há que se esclarecer que a atividade de classificação fiscal prescinde de substrato técnico (por exemplo, laudos periciais). É o que estabelece o §1º do art. 30 do Dec. 70.235/72:

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.

Na hipótese dos autos, entendeu a Fiscalização que os manuais técnicos do produto apresentavam de forma clara o descritivo técnico do produto, e que não existiriam dúvidas a serem sanadas.

Assim, mais uma vez, não existe nulidade no procedimento de lançamento, mas, sim, inconformismo quanto às conclusões obtidas, que foram trazidos por via recursal a esta Turma julgadora, que poderá, livremente, formar seu próprio convencimento.

Rejeito, também esta preliminar de nulidade.

II.4. Nulidade da Autuação – Impossibilidade de revisão dos dados das DIs após o desembaraço – Da vedação à modificação de critério jurídico

Nesse tópico a Recorrente defende, em síntese, a impossibilidade do procedimento de Revisão Aduaneira, entendendo que teria ocorrido alteração de critério jurídico, vedado em sede de lançamento tributário.

Todavia, a própria exposição feita pela Contribuinte não ampara a sua defesa. É que o lançamento de desembaraço aduaneiro, em regra, consiste em simples conferência procedimental e documental. Não há, em princípio, a conferência física da mercadoria.

Assim, o procedimento de desembaraço aduaneiro pode ser equiparado ao “auto lançamento” estabelecido nos arts. 147¹ e 150² do CTN (citado pela Contribuinte), passível de

¹ Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

² Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

homologação expressa ou tácita por parte da Fiscalização, dentro do prazo legal. E, o procedimento de revisão aduaneira, é, portanto, justamente o procedimento pela qual a Fiscalização examina as circunstâncias do fato gerador informadas pelo contribuinte no momento do desembaraço (art. 142³ do CTN), podendo ou não homologá-las.

E, em sendo a revisão aduaneira o procedimento destinado à validação ou não das informações prestadas pelo próprio contribuinte em sede de lançamento por homologação (150, CTN), esta é a própria atividade de lançamento (142 do CTN). Não há falar na aplicação do art. 149⁴ do CTN (revisão de lançamento). Ainda que o procedimento em questão seja denominado “revisão aduaneira”, não significa afirmar que se trata de uma revisão do lançamento, mas, repito, consiste na própria atividade de lançamento em sua essência.

³ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

⁴ Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

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

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

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

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Situação distinta é aquela na qual a Fiscalização, de fato, efetua o exame físico das mercadorias no ato do desembaraço (exceção), e não mero exame documental (regra). Tal situação equivaleria ao lançamento de ofício, esse, sim, passível apenas de revisão nos termos do art. 149 do CTN. Ocorre que, na hipótese dos autos, não há qualquer elemento que permita concluir que houve verificação física das mercadorias no momento do desembaraço. Pelo contrário, do exame das DI's verifica-se que grande parte delas (senão todas) tramitou via "canal verde", portanto, sem necessidade de vistoria física.

Legítimo, portanto, o procedimento de revisão aduaneira levado a efeito pela Fiscalização.

II.5. Da necessidade de reforma da espécie do vício que ensejou a nulidade parcial do lançamento – Vício material – Nulidade relativa ao II sobre os equipamentos modelo MTX8925LMEU00

Por fim, em caráter preliminar, a Contribuinte questiona a "natureza" do vício que levou ao cancelamento parcial do Auto de Infração pela DRJ.

Como relatado, a DRJ, ao examinar o feito, decidiu pela nulidade formal de parte do lançamento:

Quanto aos equipamentos de modelo MTX8925LMEU00, **por não ter ficado demonstrada pela fiscalização a função de recepção e sintonização de sinais de televisão**, a classificação fiscal não poderia incidir na posição NCM 8528, mas sim na posição 8527, correspondente à funcionalidade de recepção de radiodifusão, por ser esta a posição situada em último lugar, dentre as passíveis de utilização.

(...)

O erro na classificação fiscal do equipamento de modelo MTX8925LMEU00, esclareça-se, deriva de erro de fato na identificação da mercadoria: a fiscalização entendeu - equivocadamente, diga-se - que a mercadoria de modelo MTX8925LMEU00 tinha certas características que a incluíam, conforme a aludida regra RGI-3 c), na classificação fiscal do código NCM/TEC 8528.72.00, mas tais características não foram verificadas no material probatório juntado aos autos, como visto acima. Por isso, entende-se que se trata, a presente situação, de vício formal.

Nesse aspecto, assiste razão à Recorrente. Não se trata de mero erro formal, mas, sim, de erro material, de **incorreta subsunção do fato à norma**. A Fiscalização teve acesso à toda documentação que instruiu o lançamento e entendeu que todos os equipamentos examinados teriam, dentre as diversas funções, a função de "*aparelhos receptores de televisão*".

Se as provas dos autos demonstram que o Fiscal fez um juízo equivocado sobre o equipamento examinado, é hipótese de erro material e, portanto, de procedência das razões de impugnação apresentadas pelo Contribuinte. Se a Fiscalização, ao examinar 3 (três) modelos do equipamento, não fez a necessária distinção entre as funcionalidades de cada um, trata-se de erro no próprio procedimento fiscal, já que, nos termos do art. 142 do CTN, é ônus da Fiscalização efetuar a adequada identificação dos aspectos materiais que ensejam a ocorrência do fato gerador do tributo.

A seguinte afirmação constante do acórdão Recorrido, inclusive, deixa claro que o lançamento deveria ser cancelado exatamente por falta de prova de Fiscalização:

Quanto aos equipamentos de modelo MTX8925LMEU00, por não ter ficado demonstrada pela fiscalização a função de recepção e sintonização de sinais de televisão, a classificação fiscal não poderia incidir na posição NCM 8528, mas sim na posição 8527, correspondente à funcionalidade de recepção de radiodifusão, por ser esta a posição situada em último lugar, dentre as passíveis de utilização.

E, em nosso entendimento, a ausência de prova do lançamento é requisito essencial de validade do ato administrativo de constituição do crédito tributário, portanto, vício insanável, e não de simples vício formal, passível de correção.

Ainda nesse aspecto, necessário examinar a afirmação, pela DRJ, de que o vício “*deriva de erro de fato na identificação da mercadoria*”.

Ora, ainda que se pudesse conjecturar se tratar de simples “erro de fato”, ainda assim não poderia se falar na possibilidade de alteração do lançamento. Nos termos do art. 149 do CTN, apenas o fato não conhecido por ocasião do lançamento que autorizaria a sua revisão. E, como demonstra a própria DRJ, os documentos nos quais a DRJ fundamentou sua decisão são exatamente os mesmos sobre os quais se debruçou a Fiscalização, no caso, o manual do usuário. Não houve surgimento de fato novo.

Pelo exposto, é de se acolher a preliminar de modo a, mantendo a decisão da DRJ quanto ao cancelamento parcial do lançamento, alterar a fundamentação utilizada, assegurando que tal cancelamento se deu em razão de vício material do lançamento, sendo caso, portanto, de procedência das razões de defesa.

Passa-se, agora, ao exame das razões de mérito.

III.1. Necessidade de reforma da r. decisão recorrida – EERO DE PREMISSE - Da impossibilidade de classificar os equipamentos importados como “aparelhos receptores de televisão” (código NCM/SH 8528.7)

Relativamente aos equipamentos de modelos MTXT700JMBR00 e MAVN100JMBR, a Contribuinte defende que estes não possuem a função de receptor de TV. Portanto, à exemplo do que se verificou quanto ao modelo MTX8925LMEU00, deve ser cancelado o lançamento.

Nesse aspecto, observa-se que a Fiscalização e a DRJ, a todo momento, deixam claro que o que os levou a conclusão de que tais equipamentos possuem receptor de TV foi o manual do usuário dos produtos.

Em sua defesa, a Contribuinte insiste no laudo técnico apresentado que afirma

6- Os equipamentos MAVN100JMBR, MTX8925LMEU e MTXT700JMBR possuem receptor de televisão?
É possível promover alguma alteração no software ou hardware que permita habilitar o aparelho para receber sinal de televisão?

Nenhum equipamento radionavegador possui a função de recepção de televisão habilitada originalmente de fábrica.

A CAO não recomenda a alteração do hardware ou do software que permita habilitar o aparelho para receber sinal de televisão.

Com a devida vênia às razões recursais, entendo que caberia à Contribuinte demonstrar ou que esta informação (inexistência da função de recepção de TV) não consta do

seu manual do usuário, ou que se trataria de um erro de interpretação acerca das informações ali contidas.

Confira-se o acórdão DRJ:

Cabe esclarecer, neste ponto, que, pelo que se observa nos respectivos manuais, os códigos MTXT700JMBR00 e MAVN100JMBR correspondem a um único modelo de equipamento multimídia importado, destinado ao veículo automotor de marca/modelo Hyundai Tucson, o qual incorpora, de fábrica, as seguintes características/funcionalidades:

- 1) Tela digital (LCD) do tipo “touch screen”, ou seja, sensível ao toque, que permite o acionamento do aparelho por toques diretos na tela;
- 2) Radionavegação por GPS (“Global Positioning System”);
- 3) Recepção de sinais de radiodifusão (rádios AM e FM);
- 4) Recepção e sintonização de sinais de televisão, ou seja, o aparelho funciona como um televisor (aparelho de TV);
- 5) Reprodução de som gravado em suportes óticos (CD/DVD) ou de semicondutores (pendrive, cartões SD etc.) ou por meio de conexões a outros aparelhos;
- 6) Reprodução de sinais videofônicos gravado em suportes óticos (DVD) ou de semicondutores (pendrive, cartões SD, etc.) ou por meio de conexões a outros aparelhos (aparelhos de vídeo –DVD Player);
- 7) Recepção de áudio por “bluetooth” (comunicação com frequência de rádio de curto alcance.

Não se nega a existência nos autos de documento denominado “LAUDO TÉCNICO – AVN MOTREX”, emitido e assinado por funcionários da própria Recorrente. Há, de fato, a afirmação de que os equipamentos analisados não possuem a função de receptor de TV. Todavia, tal afirmação, de caráter unilateral, não está amparada por qualquer comprovação.

O “laudo técnico” não nega a informação de que os manuais dos usuários utilizados pela Fiscalização apresentam tal funcionalidade, e, ao justificar tal menção, aduz que *“Para receber orientações de uso específicas de um determinado modelo de equipamento, recomenda-se consultar o manual físico do veículo ou dirigir-se a uma concessionária autorizada”*.

Já que *dirigir-se a uma concessionária autorizada* não é uma opção a ser considerada como instrumento de prova, então, no mínimo, se faria necessário que o Contribuinte apresentasse aos autos o *manual físico do veículo*.

Às fls. 853 e seguintes, consta cópia de um manual relativo ao “mapa de navegação”, que seria, exatamente, a alegada função principal do equipamento. Tal manual, contudo, não possui qualquer identificação de fabricante ou mesmo da Contribuinte. Não se trata do *“manual físico do veículo”*, tampouco há identificação de que se trate do kit multimídia examinado.

Nesse aspecto, questiona-se: Por que a Contribuinte não apresentou aos autos o *“manual físico do veículo”* que, segundo seu próprio Laudo Técnico, seria capaz de comprovar a

inexistência da função de recepção de TV nos equipamentos utilizados em seu veículo, contrariando o manual disponibilizado pelo fabricante?

Se o equipamento possui ou não a função de recepção de TV, isso estaria claramente disposto no manual do veículo, já que se trata, evidentemente, de um aspecto intrinsecamente ligado à comercialização do veículo.

Sequer se poderia alegar que se trata de documento antigo, que não teria acesso, posto que a própria legislação do setor obriga as montadoras a manter assistência técnica e peças de reposição por prazos longos. Ainda que os veículos atualmente comercializados possuam versões diferentes dos equipamentos analisados, a Contribuinte possui acesso aos seus próprios manuais físicos dos veículos anteriores, ainda que de equipamentos descontinuados.

Assim, entendo que não houve erro de premissa pela Fiscalização. A autuação e a decisão da DRJ são bastante específicas quanto ao fato de que as informações foram extraídas dos manuais técnicos dos equipamentos disponibilizados pelo fabricante e a Contribuinte não é capaz de infirmar essa constatação fiscal.

III.2. Necessidade de reforma da r. decisão recorrida – Da correta classificação fiscal dos equipamentos multifuncionais de radionavegação no código NCM/SH 8526.91.00

III.2.1. Existência de função preponderante nas centrais multimídias

III.2.2. Correta aplicação da Nota nº 3 da Seção XVI da RGI 1 e do código NCM/SH 8526.91.00

Nesse tópico devem ser examinadas as Regras Gerais de Interpretação constante do sistema harmonizado:

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

2.a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

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

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

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos

componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

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

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

Não é controverso nos autos que os equipamentos examinados são dotados de múltiplas funções. Sendo assim, conforme já mencionado, existem as seguintes possibilidades de classificação fiscal:

(i) existência de uma classificação específica, que alcance todas as funcionalidades, que não é a hipótese dos autos (RGI 1);

(ii) existência de uma função preponderante (aspecto controvertido) (RGI 3 a);

(iii) na inexistência de função preponderante, que se identifique todas as classificações relativas a cada uma de suas funções, adotando-se, para fins aduaneiros, a última posição identificada (RGI 3 c)

Nesse tópico recursal, a Contribuinte pretende demonstrar exatamente a segunda hipótese: existência de uma função preponderante, que seria a radionavegação, tal como consta nas suas DI's.

A Contribuinte também busca afirmar que a função “tela multimídia” utilizada pela Fiscalização seria inadequada, posto que esta jamais poderia ser a função primordial do equipamento, citando as razões. Contudo, diga-se, desde já, a Fiscalização ou a DRJ em momento algum disseram que a “tela multimídia” seria a função primordial, tampouco que utilizaram a classificação correspondente por esta razão. Pelo contrário, a Fiscalização parte do pressuposto de que o equipamento não possui uma função preponderante. A classificação do NCM correspondente às telas multimídias se deu única e exclusivamente pelo fato desta ser a última posição dentre aquelas que englobam todas as funções do equipamento. É exatamente o que determina a RGI 3c.

No mesmo sentido, despidendo trazer aos autos diversos argumentos relativos à classificação aplicável aos sistemas de radionavegação. Não é essa a controvérsia instaurada. Que o equipamento possui tal função é inquestionável.

Por óbvio, em sendo a radionavegação a função preponderante do equipamento, seria nesta NCM que o produto se enquadraria. Não há qualquer indicação por parte da fiscalização no sentido de que a classificação utilizada pela Contribuinte seria inadequada, caso esta fosse esta a função preponderante.

E, dentre os atos e decisões trazidos aos autos pela Recorrente, dispendo acerca da classificação adequada aos sistemas de radionavegação, tal como o ADI 22 de 20/08/2004, não é

possível constatar que se tratam de equipamentos de mesma natureza daqueles ora examinados, ou seja, equipamentos com múltiplas funções. Logo, imprestáveis à solução da controvérsia efetivamente instaurada, restando correta a DRJ no exame de cada um dos atos indicados pelo contribuinte.

Em síntese: não se discute qual a classificação aplicável a equipamentos de “rádio navegação”. O que cumpre analisar, nesse tópico de mérito, é a existência ou não de uma função preponderante, seja ela de rádio navegação ou não.

Diferentemente do que afirma a Contribuinte, não há prova nos autos de que a função radionavegação seja preponderante a todas as outras. Ainda que se possa afirmar que a “tela multimídia” ou mesmo a “recepção de tv” não são a função primordial, isso não implica, em nenhuma medida, em admitir que a radionavegação o seja. Até porque, existem outras funções, tais como rádio e leitor de CDs, por exemplo.

Há, sim, diversas alegações no sentido de que a radionavegação seria preponderante às demais, inclusive no laudo técnico elaborado pelo próprio Contribuinte. Contudo, “alegações” não são provas.

E, mais uma vez, é necessário frisar: os manuais dos equipamentos elaborados pelo próprio fabricante são claros ao descrever a multiplicidade de funções (inclusive de recepção de TV). E, em face de prova legítima e objetiva apresentada pela Fiscalização, sua desconstituição deve se dar, ao menos, com prova de igual valor, como seria, por exemplo, o manual físico do veículo mencionado pelo Laudo Técnico.

Ainda que exista a alegação (também desprovida de provas) de que os manuais foram obtidos após o ano de fabricação dos equipamentos examinados, ainda assim não socorre à Contribuinte. A identificação dos modelos é exatamente a mesma, sem qualquer indicação de versões, como é comum nas hipóteses de melhorias de um mesmo modelo.

Diante dos elementos trazidos aos autos, o que se pode depreender é que a “eleição” de uma função primordial, para os equipamentos analisados, seria de caráter extremamente subjetivo. Por exemplo, se o equipamento possui ao mesmo tempo sistema GPS e rádio, o que seria capaz de caracterizar a função do GPS como primordial relativamente ao rádio?

Logo, a meu ver, agiu corretamente a Fiscalização ao afirmar que o equipamento “kit multimídia” possui diversas funcionalidades, não sendo possível, por aspectos técnicos, distinguir qualquer uma delas como primordial em relação às demais. E, assim sendo, correta a adoção da RGI 3c.

III.3. Necessidade de reforma da r. decisão recorrida – Da improcedência das multas aplicadas

Ultrapassadas as questões de mérito, a Contribuinte passa a discorrer acerca das penalidades aplicadas.

III.3.1. Da ilegalidade do agravamento da multa de ofício

Quanto à **multa agravada**, prevista no inciso I, §2º, do art. 44 da Lei nº 9.430/98, tem-se que a sua aplicação depende da verificação da seguinte conduta típica: não atendimento de intimações pelo sujeito passivo.

Confira-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

(...);

Ocorre que o exame dos autos e do próprio termo fiscal demonstram que o contribuinte respondeu, sim, a pelo menos parte das intimações realizadas no curso da ação fiscal.

Confira-se o seguinte trecho da Decisão DRJ:

Está claro, nos autos, que a impugnante descumpriu, primeiramente, o prazo inicialmente concedido pela fiscalização para o atendimento da intimação, porquanto nada apresentou no prazo marcado, vindo, apenas depois de decorridos dois dias do termo final do prazo fixado, que reputou exíguo, a requerer a sua prorrogação, tendo, no entanto, mais uma vez deixado de atender a intimação fiscal, visto que, apenas depois de passados quatro dias do novo prazo por ela mesma solicitado, **veio a apresentar parte dos documentos exigidos na intimação fiscal - invoices**, conhecimento de carga e romaneio de carga (*packing list*) -, deixando de lado o contrato social, o balanço patrimonial, os manuais, catálogos, laudos e as informações técnicas que esclarecessem sobre as características dos produtos importados, para fins de classificação fiscal.

Pelo exposto, fica claro que a impugnante efetivamente incorreu na hipótese de agravamento da multa do lançamento de ofício, prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (na redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Ainda que não tenham sido apresentados todos os documentos ou esclarecimentos solicitados durante o trabalho fiscal, não se pode falar em não atendimento às intimações realizadas, fato típico apto a atrair o agravamento da multa. Ademais, o não cumprimento de parte das intimações realizadas, não impediu que a Autoridade Lançadora efetuasse o lançamento mediante a identificação da matéria tributável e alíquota aplicável.

Nesse sentido é a jurisprudência deste CARF:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/03/2008, 01/07/2008 a 30/09/2008, 30/11/2008 a 31/12/2008

INTIMAÇÕES. ATENDIMENTO INCOMPLETO. MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO.

O atendimento incompleto das intimações, por si só, não implica o agravamento da multa no lançamento de ofício, na medida que tal fato não impediu a realização do procedimento administrativo fiscal e a constituição dos créditos tributários.

(Acórdão n.º 9303-008.658, 3ª Turma da CSRF, Rel. Rodrigo da Costa Possas, julgado em 16.05.2019)

Desse modo, voto por afastar o agravamento da multa de ofício aplicada.

III.3.2. Improcedência e ilegalidade da multa – Vedação ao Confisco

Nesse tópico a Contribuinte discorre acerca da violação a princípios constitucionais.

Em que pese a relevância do tema, é vedado à este órgão julgador apreciar tais alegações, nos termos da Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, não merece provimento nesse ponto.

III.3.3. Improcedência da multa por suposto erro na classificação NCM/SH

Foi aplicada ao Contribuinte multa por classificação fiscal incorreta de mercadoria do art 711, inciso I e § 2º do Decreto 6759/2009:

Art.711.Aplica-se a multa de um por cento sobre o valor aduaneiro da mercadoria (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 84, caput; e Lei n.º 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;

(...)

§2ºO valor da multa referida no caput será de R\$ 500,00 (quinhentos reais), quando do seu cálculo resultar valor inferior, observado o disposto nos §§3ºa 5º(Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 84, §1º; eLei n.º 10.833, de 2003, art. 69, caput).

A Contribuinte questiona a aplicação da multa alegando, primeiro, que classificou corretamente a mercadoria e, caso assim não se entenda, que se tenha em consideração o fato de que *“a constante evolução tecnológica dos equipamentos eletrônicos, que, na maioria das vezes, caminha a passos mais rápidos do que o Direito pode acompanhar”*.

Também argui que “o procedimento adotado pela Recorrente não impediu que a d. Fiscalização pudesse exercer a sua função primordial de fiscalizar e apurar o quantum de tributo que seria devido pela Impugnante na operação de importação”.

A penalidade administrativa aplicada pela Fiscalização tem caráter objetivo e imperativo. Ocorrendo a conduta descrita na norma, a autoridade fiscal tem o dever de efetuar o lançamento. Quaisquer argumentos de viés subjetivo, como aqueles apresentados pela Contribuinte, não têm o condão de afastar a penalidade aplicada.

Ainda que a Fiscalização tenha podido efetuar a fiscalização das mercadorias e lançado os tributos devidos, tal ato apenas foi realizado em procedimento de revisão aduaneira, justamente porque a Contribuinte descumpriu seu dever legal de prestar informações adequadas, independentemente de eventual diferença tributária. E, em se tratando de penalidade aduaneira, de caráter regulamentar, o bem jurídico tutelado não é sequer o erário público, mas, sim, a soberania e poder de controle de fronteiras, que é maculado por qualquer tipo de informação inexata prestada pelo contribuinte.

Quanto ao pleito de aplicação do art. 100 do CTN para fins de exclusão da multa, melhor sorte não socorre à Recorrente que, a despeito de alegar a existência de prática reiterada por parte da administração pública supostamente validando o procedimento adotado, não fez qualquer prova nesse sentido.

De igual modo, não há falar na incidência do art. 112 do CTN à hipótese dos autos. Todo o exame fático realizado nos presentes autos demonstra inexistir qualquer dúvida razoável à respeito da natureza do equipamento. O que ocorre é a irresignação – legítima – da Contribuinte acerca da classificação fiscal realizada pela Fiscalização. Contudo, trata-se de típica controvérsia inerente ao procedimento administrativo contencioso, que não se caracteriza como dúvida ou incerteza.

III.3.4. Da impossibilidade de aplicação da multa isolada concomitantemente à multa de ofício

Prosseguindo, a Contribuinte defende a impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa regulamentar por classificação incorreta da mercadoria.

Tal argumento não prospera.

O *bis in idem* que se veda é aquele que busca penalizar duas vezes o mesmo ato, a mesma conduta. Contudo, como já fundamentado no presente voto, as multas aplicadas punem condutas distintas do contribuinte.

Enquanto a multa de ofício pune o não recolhimento dos tributos devidos, em face de lesão ao erário, a multa regulamentar pune o ato de informar inadequadamente a classificação fiscal da mercadoria, punindo a conduta do contribuinte, independentemente desta acarretar ou não dano ao erário, já que, como dito, o que se preserva é o controle de fronteiras. Assim, no primeiro caso, se trata de multa prevista na legislação tributária e, no segundo, na legislação administrativa aduaneira. Por serem multas de natureza absolutamente distintas, é impossível argumentar que “*infração mais grave abrange a infração de menor potencial*”.

III.3.5. Improcedência e ilegalidade da Cobrança de Juros sobre a Multa

Nesse aspecto recursal, mais uma vez, se verifica que a matéria já se encontra sumulada neste CARF, com efeitos vinculantes:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

(**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, descabe afastar a incidência dos acréscimos moratórios sobre os valores lançados a título de multa.

RECURSO DE OFÍCIO

Conforme relatado, é objeto do Recurso de Ofício a seguinte exoneração:

b) **DECLARAR A NULIDADE**, por vício formal, de parte dos lançamentos correspondentes ao Imposto de Importação, de forma a exonerar a parcela do crédito tributário no valor total de R\$ 14.289.597,88, mais os respectivos acréscimos legais (multa de ofício e juros de mora), referentes às seguintes Declarações de Importação:

Na hipótese dos autos, verificou-se que a Fiscalização, ao efetuar o exame de 3 (três) modelos de equipamentos multimídia importados pela Contribuinte, considerou tratar-se de equipamentos multifunções, sendo inviável identificar dentre estas, qual seria a função preponderante.

Desse modo, adotando a RGI-3c, dentre as diversas funções supostamente exercidas pelos referidos equipamentos, classificou-os na posição situada em último lugar na ordem numérica da classificação NCM, qual seja, aquela aplicável a equipamentos de “recepção de TV”.

Ao examinar os fatos, concluiu a DRJ que o equipamento modelo MTX8925LMEU00 não possuía tal função de “recepção de TV”, portanto, tal classificação deveria ser descartada.

Verbis:

Quanto aos equipamentos de modelo MTX8925LMEU00, por não ter ficado demonstrada pela fiscalização a função de recepção e sintonização de sinais de televisão, a classificação fiscal não poderia incidir na posição NCM 8528, mas sim na posição 8527, correspondente à funcionalidade de recepção de radiodifusão, por ser esta a posição situada em último lugar, dentre as passíveis de utilização.

Correto o posicionamento da DRJ.

Trata-se de questão fática, incontroversa, que dispensa quaisquer digressões teóricas, além daquelas já despendidas no exame do Recurso Voluntário.

Vale ressaltar, contudo, que não obstante a conclusão da DRJ tenha sido acertada, não atuou com correção ao fundamentar seu *decisum*.

O erro na classificação fiscal do equipamento de modelo MTX8925LMEU00, **esclareça-se, deriva de erro de fato na identificação da mercadoria**; a fiscalização entendeu - equivocadamente, diga-se - que a mercadoria de modelo MTX8925LMEU00 tinha certas características que a incluíam, conforme a aludida regra RGI-3 c), na classificação fiscal do código NCM/TEC 8528.72.00, mas tais características não foram verificadas no material probatório juntado aos autos, como visto acima. Por isso, **entende-se que se trata, a presente situação, de vício formal**.

(...)

Deve ser exonerado, portanto, o crédito tributário correspondente ao Imposto de Importação, no valor de R\$ 14.289.597,88, além dos respectivos acréscimos legais (multa de ofício e juros de mora), sem prejuízo da realização de novo lançamento, com base na correta classificação da mercadoria, a fim de assegurar o direito do sujeito passivo ao contraditório e à ampla defesa.

Conforme demonstrado no tópico “II.4. Nulidade da Autuação – Impossibilidade de revisão dos dados das DIs após o desembaraço – Da vedação à modificação de critério jurídico”, o Recurso Voluntário do Contribuinte está sendo acolhido exatamente para alterar tal fundamentação.

Não se trata de mero erro de fato capaz de autorizar o refazimento do lançamento, mas, sim, de vício material do lançamento que deve ser expurgado por meio do reconhecimento da procedência parcial da impugnação apresentada pelo contribuinte.

Desse modo, considerando que a referida impropriedade na fundamentação e disposição está sendo saneada em sede de Recurso Voluntário e que não há alteração acerca do valor exonerado pela DRJ, é hipótese de negativa de provimento ao presente Recurso de Ofício.

Pelo exposto, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte apenas para (i) alterar a fundamentação e conclusão do voto proferido pela DRJ de modo a reconhecer que o cancelamento de parte da exigência fiscal se deve por vício material incorrido pela Fiscalização e (ii) afastar o agravamento da multa de ofício.

Quanto ao Recurso de Ofício, voto por NEGAR PROVIMENTO.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário

Declaração de Voto

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Venho por meio desta declaração de voto apresentar entendimento divergente com relação ao mérito.

Aparelhos de veículos automotores são, pelo senso comum, centrais multimídias que evoluíram dos antigos aparelhos de rádio para veículos. A realidade mercadológica é de conhecimento público. Antes os veículos possuíam somente o rádio, depois passaram a possuir no aparelho de rádio a possibilidade de utilizar o toca fitas, depois o CD, depois o DVD, depois a televisão, depois a interface com aparelhos móveis de telefonia, até que se transformaram em verdadeiras centrais multimídias.

A evolução destes aparelhos permitiu a integração de outras funções, mas não permitiu a não utilização da posição classificatória prevista justamente para tal produto, a posição 8527:

85.27	Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio.	
8527.1	- Aparelhos receptores de radiodifusão suscetíveis de funcionarem sem fonte externa de energia:	
8527.12.00	-- Rádios toca-fitas de bolso	20
8527.13.00	-- Outros aparelhos combinados com um aparelho de gravação ou de reprodução de som	20
8527.19	-- Outros	
8527.19.10	Combinado com relógio	20
8527.19.90	Outros	20
8527.2	- Aparelhos receptores de radiodifusão que só funcionem com fonte externa de energia, do tipo utilizado em veículos automóveis:	
8527.21.00	-- Combinados com um aparelho de gravação ou de reprodução de som	20
8527.29.00	-- Outros	20
8527.9	- Outros:	
8527.91.00	-- Combinados com um aparelho de gravação ou de reprodução de som	20
8527.92.00	-- Não combinados com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, mas combinados com um relógio	20
8527.99	-- Outros	
8527.99.10	Amplificador com sintonizador (<i>receiver</i>)	20
8527.99.90	Outros	20

Vejam que tal posição evoluiu com o tempo e abrange a evolução do produto.

Assim, se por acaso possuírem a função “televisão”, não significa que deixarão de serem classificados na sua posição original para serem considerados e classificados como uma televisão, que é outro produto.

Ou seja, um aparelho de rádio para veículos automotores pode ter a função “televisão” mas não perde a sua essência, que é ser um aparelho de rádio, uma central multimídia para veículos automotores.

Inclusive, dentro do que está previsto nas regras gerais do sistema harmonizado, a Regra de aplicar a última posição vem depois da Regra n.º 1 (texto) e depois da Regra da essencialidade e, portanto, deve ser descartada no caso desta lide administrativa fiscal, conforme segue:

“REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:

1.Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

2.a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.”

É de conhecimento notório que as regras devem ser aplicadas somente em sequência e por eliminação.

Portanto, com base na Regra Geral n.º 1, a posição 8527 é a mais adequada porque o texto da identificação do produto corresponde exatamente ao texto da posição.

Este também é o entendimento previsto na Solução de Consulta 4/2013:

“ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Código NCM 8527.21.90. Mercadoria: Equipamento multifuncional, destinado a veículos, constituído de, CD/DVD, Radio AM/FM, porta USB, interface para IPOD, Bluetooth, Radionavegação por Sistema de Posicionamento Global Via Satélite - GPS, entrada de cartão SD, podendo ser incorporadas outras funções, desde que sejam conectados outros equipamentos externos e acessórios em uma das suas diversas entradas de sinal na parte traseira, tais como câmera de ré e TV Digital (se acoplado um sintonizador externo de sinal de TV Digital, com antena), denominado comercialmente Central Multimídia Automotivo, fabricante Shenzhen Kovan Sound Eletronic Co. Ltd.”

Diante do exposto, vota-se para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.