



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10111.720770/2016-44
ACÓRDÃO	3401-013.651 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	MAPTRADE INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS LTDA

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 03/06/2014 a 09/12/2015

ADUANEIRO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. RGI/SH. NESH. APARELHOS AUTOMOTIVOS COM SISTEMA DE RADIONAVEGAÇÃO POR POSICIONAMENTO GLOBAL VIA SATÉLITE - GPS. NCM 8521.91.00.

De acordo com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI/SH 1 (textos da posição 85.26 e da Nota 3 da Seção XVI) e RGI/SH 6 (textos das subposições 8526.9 e 8526.91) da TEC - e, inclusive, as considerações gerais da NESH, os aparelhos portáteis automotivos com receptor de posicionamento global por satélite (Global Position System - GPS) para radionavegação e auto localização geográfica são classificados na posição NCM 8521.91.00.

ADUANEIRO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FUNÇÃO PRINCIPAL DA MERCADORIA. CARACTERIZAÇÃO.

A falta de identificação da função principal de uma mercadoria, para fins de classificação fiscal, não pode decorrer de mera dificuldade ou divergência de entendimento da fiscalização, somente sendo caracterizada pela sua efetiva impossibilidade demonstrada nos autos do processo. É ônus do fisco instruir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constitutivos do direito da Fazenda.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em conhecer do Recurso de Ofício para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Giglio, Laércio Cruz Uliana Júnior, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso(s) de Ofício** interposto em face do **Acórdão 07-40.933 - 2ª Turma da DRJ/FNS**, que julgou **procedente** a(s) Impugnação(s) apresentada(s) pelo sujeito passivo, exonerando o crédito tributário de exigência.

Do Relatório da DRJ

O relatório da DRJ resume os fatos da seguinte forma:

Trata-se de autos de infração (fls. 02/255) lavrados para exigência de crédito tributário constituído no montante de R\$ 10.619.789,28 (dez milhões, seiscentos e dezenove mil, setecentos e oitenta e nove reais e vinte e oito centavos) a título de Imposto de Importação (R\$ 8.633.203,81), Imposto sobre Produtos Industrializados (R\$ 1.726.489,44) e Multa Regulamentar (R\$ 260.096,03) na forma e nos termos deste processo.

Os lançamentos foram aplicados em desfavor da pessoa jurídica MAPTRADE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS LTDA — CNPJ 10.451.845/0003-19 — em razão da reclassificação fiscal de mercadorias importadas no período de junho de 2014 a dezembro de 2015 por meio de diversas declarações de importação, da seguinte forma:

NCM utilizada	NCM reclassificada	Produtos/Mercadorias
8526.91.00	8528.72.00	Aparelhos automotivos com sistema de radionavegação por posicionamento global via satélite - GPS

Pelo que consta no Relatório Fiscal (fls. 256/269), a fiscalização apurou que as infrações imputadas ao sujeito passivo ocorreram em face do erro de classificação fiscal acima indicado. Em seu entendimento, o importador realizou importação de aparelhos automotivos com sistema de radionavegação por posicionamento global via satélite (GPS) classificados indevidamente na posição NCM 8526.91.00. Em razão disso, as mercadorias foram reclassificadas e os tributos (e multa) foram recalculados e lançados nos autos de infração objeto deste processo.

Depois de fazer referência às principais Regras Gerais de Classificação Fiscal para Interpretação do Sistema Harmonizado (SH), a fiscalização entendeu que as mercadorias importadas deveriam ter sido classificadas na posição NCM 8528.72.00. Pelo que consta, para chegar àquela classificação, a autoridade fiscal dispensou a aplicação da Nota 3 da Seção XVI (função principal do produto) e, considerando não ser possível eleger a função principal dos aparelhos, aplicou a Regra Geral Interpretativa 3.c segundo a qual a mercadoria se classifica na posição situada em último lugar na ordem numérica. Para chegar a essa conclusão, a fiscalização informa que dentre as diferentes funcionalidades do produto se destacam como mais importantes as relativas à radionavegação por sistema de posicionamento global via satélite - GPS (posição 85.26) e a de aparelho receptor de televisão com reproduzidos de mídias DVD/VCD/MPE/MP4 e rádio AM/FM (posição 85.28).

O sujeito passivo, devidamente cientificado do auto de infração e dos termos do lançamento (13/06/2016), apresentou impugnação (fls. 428/438) em sua defesa (12/07/2016), tempestivamente, alegando, basicamente, o que segue adiante.

1. Que, intimada, a impugnante compareceu perante a autoridade fiscal e respondeu por escrito a todos os questionamentos que lhe foram feitos, levando, inclusive, os aparelhos objeto da fiscalização para que fossem analisados e manuseados de modo a não restar dúvidas acerca da correta classificação dos produtos identificados como GPS (Global Position System) - Aparelho de Radionavegação - NCM 8526.91.00.
2. Que a fiscalização concluiu pela impossibilidade de identificar a função principal do produto em absoluto equívoco, balizando sua autuação em consulta formulada pela impugnante para um aparelho intitulado "kit multimídia automotivo 2Din (SC nº 96 - SRRF07/Diana), produto absolutamente distinto dos analisados neste processo.
3. Que o aparelho GPS em nada se parece com o 2Din, não havendo sequer semelhança visual, com ele não se confundindo, já que enquanto o 2Din compõe o painel do carro com as suas multi-funções, o GPS automotivo segue preso por uma ventosa ao parabrisa do automóvel.
4. Que o fisco supôs (sem qualquer embasamento técnico) tratar-se o aparelho portátil de posicionamento global por satélite (GPS) do mesmo produto que o kit multimídia (2Din), sendo que a impugnante trouxe laudo técnico firmado por especialista que atesta, pelo critério de engenharia e concepção do GPS automotivo aquarius, que sua função principal é a de receber os sinais de longitude, latitude e altitude transmitidos pelos satélites e, de posse desses dados, processá-los e convertê-los em informações, auxiliando o motorista por meio de vídeo (mapas) e áudio (voz).
5. Que a classificação fiscal deve ser determinada pelas regras de interpretação do sistema harmonizado, devendo ser respeitadas as notas de seção que, no presente caso, preceitua que 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 (Nota 3 da Seção XVI).

6. Que, tecnicamente, a função principal do GPS automotivo é a de captar sinais dos satélites e transformá-los em informações ao motorista, seja por meio de voz (sistema de áudio) e de imagens dos mapas e pontos de interesse (sistema de vídeo), sendo que a placa receptora dos sinais de TV tem funcionamento secundário.

7. Que, ao contrário do que foi informado no auto de infração, o produto não possui rádio AM/FM, tampouco reprodução de DVD e CD, e que a função exercida por meio da TV é meramente acessória. Que no ambiente administrativo da RFB não há qualquer dúvida sobre a classificação fiscal deste produto na NCM 8526.91.00, havendo diversas soluções de consulta que demonstram à exaustão que a posição adotada pela impugnante está correta.

Do Voto da DRJ

A DRJ considerou procedente a impugnação apresentada pela empresa Maptrade Indústria e Comércio de Produtos Ltda. O caso gira em torno da reclassificação fiscal de mercadorias importadas entre janeiro de 2011 e dezembro de 2012, especificamente aparelhos GPS. A fiscalização aduaneira reclassificou os produtos, alterando a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) indicada pelo contribuinte.

O ponto central da controvérsia é a identificação da função principal dos aparelhos. A empresa sustenta que os produtos deveriam ser classificados sob a NCM 8526.91.00, por se tratar de aparelhos de radionavegação via sistema GPS, invocando a Nota 3 da Seção XVI do Sistema Harmonizado (SH), que estabelece que a classificação deve seguir a função principal que caracteriza o conjunto. A fiscalização, por outro lado, argumentou que os aparelhos possuíam múltiplas funções e, na ausência de uma função principal clara, aplicou a Regra Geral Interpretativa (RGI) 3.c), que determina a classificação na última posição numérica, optando assim pela NCM 8528.72.00, referente a aparelhos receptores de televisão.

O relator da DRJ apontou falhas na identificação dos produtos pela fiscalização, argumentando que a classificação fiscal adequada deve ser precedida por uma correta identificação técnica dos bens. A empresa forneceu laudo técnico elaborado por engenheiro eletricista, reforçando que a função principal dos aparelhos era de GPS, independente da função secundária de receptor de TV. O laudo indicava que, mesmo com a retirada da placa de TV, os aparelhos continuariam a operar normalmente como GPS.

Em sua análise, o relator criticou a conduta da fiscalização por ter ignorado as informações fornecidas pela empresa durante o processo e por basear sua reclassificação em opinião pessoal, sem provas suficientes. A aplicação da RGI 3.c) só seria cabível caso fosse impossível identificar a função principal, o que não foi demonstrado.

Dessa forma, o relator concluiu que a função principal dos aparelhos era de GPS, conforme comprovado no laudo técnico, e que a classificação sugerida pela fiscalização não se sustentava. O voto foi no sentido de acolher a impugnação e exonerar o crédito tributário.

O voto divergente, por outro lado, reconheceu que a descrição dos produtos pela fiscalização foi inadequada, mas argumentou que o laudo técnico da impugnante não era suficiente para determinar a função principal, sugerindo que os aparelhos possuíam múltiplas funções independentes (GPS e TV), o que justificaria a classificação pela RGI 3.c).

Do Recurso de Ofício

A DRJ apresentou Recurso de Ofício em razão do valor de exonerado quando do julgamento em primeira instância.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, relator.

Do Recurso de Ofício

Admissibilidade do recurso

O Recurso de Ofício deve ser conhecido, visto que a decisão recorrida exonerou a Maptrade Indústria e Comércio de Produtos Ltda de tributo e encargos de multa em valor superior ao limite determinado pelo art. 1º da Portaria MF 2/2023.

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

A Súmula CARF nº 103 preceitua que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Em função dos valores exonerados, o Recurso de Ofício deve ser admitido.

Objeto

O objeto do recurso de ofício diz respeito a exoneração do crédito superior ao limite de alçada, em razão da ausência de provas relacionadas às características das mercadorias objeto do auto de infração.

Com relação a matéria, analisando o Compêndio de Ementas do Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias (CECLAM) (Atualizado até 04/09/2024), da Secretaria da Receita Federal, constato a existência de Soluções de Consulta que corroboram o código da NCM utilizado pela empresa autuada.

8526.91.00	Aparelho que incorpora um receptor de GPS, do tipo destinado a ser instalado em veículos terrestres, que desempenha a função de autolocalização e comunica-se com o servidor por meio das tecnologias GPRS, 3G ou 4G, via rede celular (GSM) ou radiofrequência, utilizado para rastreamento de veículo de passeio ou comercial e de cargas, controle de frotas e de jornada de motoristas, denominado comercialmente “rastreador veicular”.	SC 98.340/2018 3ª Turma
8526.91.00	Conjunto de artigos para monitoramento de aula prática de direção veicular, rastreamento e gerenciamento de veículos de autoescola, acondicionado em caixa de papelão para venda a retalho, composto de 1 (um) aparelho com receptor GPS incorporado, dotado de sensores e capaz de coletar e armazenar dados sobre a aula e o veículo e transmitir estes dados por tecnologia de rede sem fio (telefonia celular GSM/GPRS e Wi-Fi), 1 (um) aparelho para comando e biometria, dotado de display com opções de comando (menu de comando) e um leitor biométrico e 1 (uma) câmera de vídeo, todos acompanhados de cabos de conexão.	SC 98.418/2021 4ª Turma
8526.91.00	Dispositivo eletrônico a ser acoplado ao pulso, utilizado para a prática de golfe, com botão de controle único, constituído essencialmente por aparelho de radionavegação (com receptor de GPS e Glonass), relógio, acelerômetro e bússola, capaz de armazenar mapas de mais de 34.000 campos de golfe, reconhecer a posição do green, mensurar distâncias até os obstáculos e até o término do buraco, determinar se há doglegs, informar a necessidade de tacada lay-up, analisar posições estratégicas para as tacadas, registrar a pontuação de cada rodada, além de mostrar a data e a hora.	SC 85/2016 5ª Turma
8526.91.00	Dispositivo rastreador eletrônico com georreferenciamento, com o cálculo das coordenadas mediante sinais de satélite (GNSS/GPS) e transmissão destas informações por rede celular para uma central de monitoramento, operando também por Bluetooth, conhecido como “tornozeleira eletrônica”	SC 98.299/2024 4ª Turma
8526.91.00	Dispositivo rastreador eletrônico com georreferenciamento, com o cálculo das coordenadas mediante sinais de satélite (GNSS/GPS) e transmissão destas informações por rede celular para uma central de monitoramento, além de possuir a capacidade de monitorar a aproximação da “tornozeleira eletrônica”, operando também por Bluetooth.	SC 98.299/2024 4ª Turma

8526.91.00	Equipamento para rastreamento e gerenciamento veicular, com receptor/transmissor GPS e disco rígido, possuindo capacidade de conexão com até quatro câmeras de vídeo e diversos sensores (sensores de frenagem, de chuva, de porta aberta, de nível de óleo, de nível de combustível, entre outros) adquiridos opcionalmente. O equipamento é capaz de gravar no disco rígido os dados de geolocalização, além dos vídeos capturados e dos dados obtidos pelos sensores. Possui acesso remoto por meio de tecnologia 3G e Wi-Fi para transferência imediata dos dados gravados.	SC 241/2015 3ª Turma
8526.91.00	Receptor de sinais de satélites (GNSS) de alta precisão RTK (Real Time Kinematik), compatível com GPS, BEIDOU, GLONASS e Galileo, próprio para ser instalado em drones, utilizado para radionavegação, capaz de fornecer posicionamento com precisão centimétrica quando em rede RTK, denominado comercialmente “módulo RTK”.	SC 98.152/2024 3ª Turma
8526.91.00	Receptor móvel de satélite (GNSS) de alta precisão RTK (Real Time Kinematik), compatível com GPS, BEIDOU, GLONASS e Galileo, utilizado para gerar dados de precisão centimétrica para navegação de drones compatíveis, denominado comercialmente “Estação móvel GNSS”.	SC 98.153/2024 3ª Turma

Fonte: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/classificacao-fiscal-de-mercadorias/compedio-ceclam.pdf>

Aplicando-se a mesma lógica quanto a ausência de provas relacionadas as características das mercadorias, bem como as SC do CECLAM que indicam como correta a classificação fiscal utilizada pela empresa, há que entender-se como correta a posição da DRJ quando da exoneração do crédito em primeira instância.

Assim, não agiu bem a Fiscalização ao fundamentar o auto de infração em descrição incompleta, a fim de lastrear a autuação.

Correta, portanto, a exoneração do crédito pela DRJ.

Nega-se provimento.

Conclusão

Diante do exposto, voto por **negar provimento ao Recurso de Ofício.**

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo

Conselheiro