



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

Processo n° 10314.000809/2011-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.556 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente ADVANCARD REPRESENTAÇÕES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 04/01/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE BILHETES DE METRÔ, ÔNIBUS, TREM, INGRESSO DE FUTEBOL COM TARJA MAGNÉTICA.

Os bilhetes em ingressos de forma geral, têm natureza jurídica de contrato de prestação de serviços, que podem ser veiculados em diversos suportes físicos ou mesmo serem celebrados em ambiente totalmente virtual.

A tributação aduaneira apenas recairá sobre o suporte físico, de sorte que as características merceológicas que lhe são inerentes, determinarão a correta classificação fiscal.

Os cartões com tarja magnética estão previstos na posição 8523, subitem 85232110, se forem dispositivos não gravados, ou no 85232120, se gravados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Joel Miyazaki – Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki (Presidente), Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Winderley Moraes Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Refere-se o presente processo a auto de infração para a cobrança de IPI, PIS e COFINS, e os respectivos consectários legais, em virtude de desclassificação fiscal de mercadorias

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade a quo:

Ação fiscal motivada por Dossiê de Pesquisa Fiscal Aduaneira (DPFA) nº108/10. Através do referido Dossiê nos foi remetida uma problemática envolvendo a classificação fiscal de bilhetes de metrô, ônibus e trem, além de cartões telefônicos pré-pagos e ingressos para jogos.

A empresa fiscalizada, quando da importação dos itens bilhetes de metrô, ônibus e trem, além de cartões telefônicos pré-pagos e ingressos para jogos, vinha fazendo uso do subitem 49119900 da NCM.

A classificação fiscal desse subitem deve ser empregado para classificar, de forma residual, "outros impressos, incluídas as estampas, gravuras e fotografias". Ocorre que, conforme informado através do DPFA nº 108/10, dentre as importações da fiscalizada havia cartões com tarja magnética, os quais têm subposição específica na NCM (852321), devendo portanto ser classificados no subitem 85232110, se forem dispositivos não gravados, ou no 85232120, se gravados.

Destaque-se que os subitens 85232110 e 85232120 tiveram sua vigência somente a partir de 01/01/2007. Deste modo, nas importações realizadas antes desta data a classificação deveria ter se dado no subitem 85239090 da NCM, que à época era destinado a classificar, de forma residual, itens da posição 8523.

Deste modo, o procedimento fiscal consistiu, basicamente, em identificar os produtos importados pela empresa, de modo a perquirir a adequação da classificação fiscal utilizada. Após análise de amostras e layouts dos bilhetes ficou constatado que, à exceção dos cartões para recarga de celular, do tipo "raspadinha", os itens importados tratam-se de cartões com tarja magnética, ficando caracterizado, portanto, o erro de classificação fiscal por parte da empresa fiscalizada.

O erro de classificação fiscal resultou em diferença de alíquotas e, conseqüentemente, imposto devido. Deste modo foram lançados: multa por classificação incorreta da mercadoria, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o

Financiamento da Seguridade Social (Cofins), além de multas e juros de mora.

Cabe ressaltar que, como os itens importados foram fabricados na Argentina, com base no Decreto nº 550 de 27 de maio de 1992 que dispõe sobre o Acordo de Alcance Parcial de Complementação Econômica nº 18, assinado entre Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai não há que se falar em Imposto de Importação (II), haja vista que, nesse caso, a alíquota deste tributo é de 0%.

Com fundamento no artigo 23, inciso I, do Decreto 70.235/72, a ciência do sujeito passivo se deu pessoalmente, em 02/02/2011, (fls. 02). O contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 02/03/2011, de fls. 626 à 641, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante alegou resumidamente que:

A classificação fiscal adotada se justifica pelo fato de importar impressos gráficos, mais precisamente ingressos para jogos e bilhetes de transporte, os quais são expressamente mencionados nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – Notas Explicativas do Sistema Harmonizado NESH, atualmente aprovado pela Instrução Normativa nº 807/08, mais precisamente no item 6 relativo à posição 49.11.

A fiscalização entendeu que os produtos importados pela Impugnante estariam sujeitos à classificação fiscal na subposição 8523.21, devido ao fato destes bilhetes e ingressos possuírem tarja magnética que seria essa a sua característica essencial.

A fiscalização ignorou que a própria NESH relativa à posição 49.11 da NCM afirma que estão compreendidos nesta classificação "os bilhetes de entrada para espetáculos (cinema, teatro e concertos, por exemplo) bem como os bilhetes e os tíquetes para os transportes coletivos, e outros bilhetes semelhantes". Veja-se que a referida nota não faz distinção entre os bilhetes e tíquetes que contenham ou não a tal "tarja magnética".

Ao analisar as notas de exclusão da NESH para determinados itens da posição 49.110, não se vislumbra nenhuma exceção aos bilhetes que contenham tarja magnética.

Note-se, neste ponto, que o único item que poderia suscitar dúvidas seria o item "e", o qual exclui da posição 49.11 os cartões inteligentes (smart cards) bem como aqueles que possuam "acionamento por efeito de proximidade". Contudo, consoante reconhecido pela própria fiscalização, tantos os bilhetes de transporte quanto os ingressos de futebol importados pela Impugnante não se afiguram como cartões inteligentes,

tanto que foram considerados pela fiscalização como sujeitos à classificação fiscal na subposição 8523.21.

Como bem se sabe, a classificação fiscal deve seguir as regras de maior especificidade para a melhor caracterização do produto, de modo que, na dúvida, deverá o contribuinte sempre adotar o código NCM mais aproximado à natureza do produto.

E, no caso, em que pese o fato de os bilhetes e ingressos trazerem tarja magnética, não é este o fator determinante da caracterização do produto.

Os produtos importados estarão melhor identificados sob a rubrica de "bilhete" do que sob a rubrica de "cartão", tendo ou não tarja magnética, recebendo classificação fiscal na posição NCM 49.11 que se aplica com muito mais precisão aos mesmos se comparada à posição NCM 8523.21.

Afirma a fiscalização que sem a tarja magnética tais itens não estariam aptos a exercerem suas funções determinantes, nem teriam a utilidade para qual foram criados.

Ocorre que, ainda que sem a tarja magnética, o fato é que os produtos em questão não deixariam de ser bilhetes! A tarja magnética é um dispositivo de segurança aos bilhetes, mas não o dispositivo determinante da natureza do produto.

Não se pode ignorar o que é o produto para lhe mudar a classificação fiscal por conta de uma de suas características.

O critério de classificação fiscal é a especificidade. E a primeira especificidade de qualquer produto é definida simplesmente por aquilo que ele é; no caso, bilhetes/ingressos impressos.

O armazenamento de dados por meio magnético é, portanto uma característica física acessória do bilhete/ingresso, que poderá ser simplesmente dispensada e que não se confunde com a sua função.

E, neste ponto, a espantar qualquer dúvida sobre a correta classificação fiscal adotada pela Impugnante, pode-se também dizer que adotar a posição 85.23 para os produtos importados pela Impugnante, configurar-se-ia em verdadeira afronta ao princípio da isonomia, mais precisamente em relação aos bilhetes de transporte e ingressos para jogos de futebol que não se utilizam de meio magnético.

A tarja magnética não é o fator predominante da caracterização dos produtos importados pela Impugnante. E apenas um dispositivo de segurança que não desnatura do fato de os produtos serem autênticos bilhetes impressos de transporte e entradas de futebol, logo, abrangidos na posição 49.11 da NCM, consoante reconhecido pelas próprias Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias NESH, mais precisamente em seu item 6, o qual expressamente inclui tais produtos, não fazendo qualquer distinção se estes contém ou não tarja magnética.

A corroborar com todo o até aqui exposto, pede vênia a Impugnante para colacionar à presente defesa a resposta emitida pela Superintendência Regional da Receita Federal 7ª Região Fiscal à consulta formulada pela "Associação Comercial do Rio de Janeiro" (doc. 03). Nesta, a Superintendência deixa claro que os bilhetes/ingressos são classificados na posição 49.11. Veja-se que a consulta foi clara ao questionar se os bilhetes "com ou sem tarja magnética destinados a servir de acesso para as roletas de ingressos de espectadores em teatro, cinema, etc., ou passageiros em trens, metrô, barcas, etc." estariam classificados na citada posição.

O presente Auto de Infração deverá ser, ao menos, revisto em parte, uma vez que houve o pagamento do IPI relativo a duas DI's que são agora objeto de (dúplice) cobrança, mais precisamente das DI's n.ºs 10/00679502 e 10/02896780, as quais foram retificadas pela Impugnante a mando da RFB.

Com relação a DI n.º 08/18115470, a própria fiscalização admitiu estar correta a classificação fiscal adotada pela empresa porque os produtos se configuravam como "bilhetes de raspar" (sem tarja magnética), consoante se verifica às fls. 11 do relatório fiscal.

Pugna o cancelamento do auto de infração.

Em exame preliminar, a 1ª Turma da DRJ/SPOII entendeu conveniente baixar os autos em diligência à autoridade preparadora, através da Resolução No. 17001.033, de 11/08/2011, indagando:

- É procedente a afirmação de que as Declarações de Importação 10/00679502 e 10/02896780 foram retificadas pela Impugnante, não cabendo assim a exigência dos tributos da presente ação fiscal, com relação a essas Declarações de Importação?*
- A empresa procedeu com a retificação da Declaração de Importação n.º 08/18115470 para a classificação fiscal reclamada pela fiscalização, com o recolhimento dos tributos incidentes?*

Encerrada a instrução processual, intimou-se a parte interessada para manifestação no prazo de dez dias, de acordo com o artigo 44 da Lei n.º 9.784/99, em face do princípio do contraditório.

Devidamente cientificado, via Aviso de Recebimento – AR datado de 02/09/2011 (fls. 1790), o interessado manifestou-se no sentido do cancelamento do Auto de Infração em questão.

A Delegacia de Julgamento julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, em decisão assim ementada:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/04/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/2014 por JOEL MIYAZAKI, Assinado digitalmente em 10/04/2014 por ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO

Impresso em 13/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**Data do fato gerador: 04/01/2006**Classificação fiscal de bilhetes de metrô, ônibus e trem, além de cartões telefônicos pré-pagos e ingressos para jogos.**Importador atribuiu classificação fiscal no código NCM 49119900.**Fiscalização entendeu que deveriam ser classificados no código NCM 85232110, se forem dispositivos não gravados, ou no código NCM 85232120, se gravados.**Correta a fiscalização. O que confere a característica essencial ao produto é o fato de ser revestido de material magnético, pois a denominação "tíquetes" engloba uma gama diversa de produtos.**Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

Na decisão ora recorrida entendeu-se, em síntese, que, com base nas regras do Sistema Harmonizado, os tíquetes revestidos de material magnético teriam como característica essencial o fato de serem revestidos de material magnético, pois a denominação "tíquetes" englobaria uma gama diversa de produtos.

Em relação ao pedido de diligência requerido pela Delegacia de Julgamento, entendeu-se assistir razão à Recorrente, exonerando-se as incidências referentes às Declarações de Importação nº 10/00679502 e nº 10/02896780.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reiterou os argumentos da impugnação, argumentando que:

i. a posição 49.11, somada ao item 6 das Notas Explicativas, é clara em estabelecer que nela estão inseridos os impressos, dentre os quais os bilhetes de entrada para espetáculos, os bilhetes e tíquetes para os transportes coletivos, e outros bilhetes semelhantes;

ii. o alcance semântico de "bilhete" não se confunde com o de "cartão";

iii. o bilhete não tem por escopo a "gravação de dados", que é apenas um meio para se atingir o seu fim, que é o acesso de seu titular, seja a um meio de transporte, jogo de futebol, espetáculo de teatro, etc;

iv. a existência da tarja magnética é uma característica subsidiária que também deve estar presente, porém a classificação na posição 8523.21 exige que o produto seja um cartão para armazenagem de dados;

v. a autuação afronta o princípio da isonomia tributária e, no caso do IPI, também o princípio da seletividade;

vi. caso se entenda, mesmo depois do exposto, que ambas as posições (49.11 e 85.23) poderiam abarcar os produtos importados pela Recorrente, o que aqui realmente só se admite para

exaurir o debate, o fato é que ainda assim, na aplicação das normas gerais, a posição 49.11 prevaleceria;

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Tal como relatado, versa os autos sobre o conflito de classificações fiscais para os produtos: bilhetes para trem; para ônibus; para metrô; para barcas; para *ferry* (balsa); e ingressos para futebol.

O código tarifário adotado pela contribuinte nas importações em tela é assim disposto na TIPI:

49.11	Outros impressos, incluindo as estampas, gravuras e fotografias.	
4911.10	- Impressos publicitários, catálogos comerciais e semelhantes	
4911.10.10	Que contenham informações relativas ao funcionamento, manutenção, reparo ou utilização de máquinas, aparelhos, veículos e outras mercadorias de origem extrazona	0
4911.10.90	Outros	0
4911.9	- Outros:	
4911.91.00	-- Estampas, gravuras e fotografias	0
4911.99.00	-- Outros	0

Ao passo que o código tarifário adotado pela fiscalização é assim disposto:

85.23	Discos, fitas, dispositivos de armazenamento de dados, não volátil, à base de semicondutores, "cartões inteligentes" e outros suportes para gravação de som ou para gravações semelhantes, mesmo gravados, incluindo as matrizes e moldes galvânicos para fabricação de discos, exceto os produtos do Capítulo 37.	
8523.2	- Suportes magnéticos:	
8523.21	-- Cartões com tarja (pista) magnética	
8523.21.10	Não gravados	15
8523.21.20	Gravados	15

Aparentemente, ambos os códigos tarifários acomodariam as mercadorias importadas, de maneira que a controvérsia deve ser dirimida pela aplicação das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado. Diz a primeira regra:

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:

Assim, caso não solucionado o conflito pela aplicação da primeira RGI, passam-se as seguintes, em consonância com a natureza do produto:

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.*

Na argumentação tecida pela Recorrente, a tarja magnética não conferiria característica essencial à mercadoria, sendo-lhe apenas acessória, pois apenas agregaria um dispositivo de segurança aos ingressos ou bilhetes.

Na decisão recorrida, afirmou-se que “os tíquetes revestidos de material magnético teriam como característica essencial o fato de serem revestidos de material magnético”.

Assim sendo, verifica-se que Capítulo 49 (Livros, jornais, gravuras e outros produtos das indústrias gráficas; textos manuscritos ou datilografados, planos e plantas) ,traz as seguintes Notas:

[...]

2.- *Na acepção do Capítulo 49, o termo “impresso” significa também reproduzido mediante duplicador, obtido por processo comandado por uma máquina automática para processamento de dados, por estampagem, fotografia, fotocópia, termocópia ou datilografia.*

Reportando-nos às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, veiculadas pela Instrução Normativa RFB nº 807, de 11 de janeiro de 2008, tem-se para o Capítulo 49:

Capítulo 49

Livros, jornais, gravuras e outros produtos das indústrias gráficas, textos manuscritos ou datilografados, planos e plantas

CONSIDERAÇÕES GERAIS

Ressalvadas as raras exceções adiante mencionadas, este Capítulo compreende a totalidade dos artefatos cuja razão de ser é determinada pela matéria impressa ou ilustrada que contenham.

Esta posição compreende todos os artigos impressos (incluídas as fotografias tiradas diretamente), do presente Capítulo (ver as Considerações Gerais), que não se encontrem incluídos nas posições precedentes deste mesmo Capítulo.

As estampas, gravuras e fotografias emolduradas permanecem classificadas nesta posição desde que estes artigos confirmem ao conjunto o seu caráter essencial; em caso contrário, os referidos artigos devem classificar-se na posição correspondente às molduras como artigos de madeira, metal, etc.

Certos impressos destinados a ser completados com indicações manuscritas ou datilográficas no momento da sua utilização, estão incluídos aqui, desde que apresentem o caráter essencial de artigos impressos (ver a Nota 12 do Capítulo 48). Por conseguinte, os formulários (formulários de aquisição de uma revista, por exemplo), os bilhetes de passagens virgens contendo vários cupons (bilhetes de avião, de trem e ônibus, por exemplo), as cartas circulares, os documentos e carteiras de identidade e outros impressos contendo um texto, uma notícia, etc. sobre os quais as informações devem ser indicadas (data e nome, por exemplo) incluem-se na presente posição. Todavia, os certificados de valores mobiliários, os certificados documentários análogos e os talonários de cheques, que devem igualmente ser completados e validados, incluem-se na posição 49.07.

Pelo contrário, certos artigos de papelaria revestidos de impressões que apresentam um caráter acessório em vista da sua utilização inicial e que são destinados a escrita ou a datilografia classificam-se no Capítulo 48 (ver Nota 12 do Capítulo 48 e especialmente as Notas Explicativas das posições 48.17 e 48.20).

Esta posição também abrange, além dos produtos cuja inclusão é evidente:

1) Os impressos para fins publicitários (incluídos os cartazes publicitários), os anuários e publicações semelhantes, constituídos, essencialmente, de publicidade, os catálogos comerciais de qualquer espécie (incluídos os de livrarias, de música ou de obras de arte) e as publicações de propaganda turística. Excluem-se, todavia, os jornais e publicações periódicas, mesmo contendo publicidade (posições 49.01 ou 49.02, consoante o caso).

2) As brochuras contendo o programa de um circo, de um evento esportivo, de uma ópera, de uma peça ou de uma representação análoga.

3) *Os suportes para calendários, revestidos de impressões ou ilustrações.*

4) *Os mapas geográficos esquemáticos, sem precisão topográfica.*

5) *As pranchas ou quadros para ensino da anatomia, botânica, etc.*

6) Os bilhetes de entrada para espetáculos (cinema, teatro e concertos, por exemplo) bem como os bilhetes e os tíquetes para os transportes coletivos, e outros bilhetes semelhantes.

7) *As microrreproduções em suporte opaco dos artigos classificados no presente Capítulo.*

8) *As retículas obtidas por impressão, sobre uma película de plástico, de letras e símbolos, destinados a serem recortados e utilizados em trabalho de composição.*

As retículas “peliculares” com pontos, linhas ou quadriláteros, incluem-se, pelo contrário, no Capítulo 39.

9) *Os cartões maximum e os envelopes de primeiro dia ilustrados (F.D.C. - first-day covers), sem selos postais (ver também a parte D) da Nota Explicativa da posição 97.04).*

10) *Os impressos auto-adesivos destinados a serem utilizados por exemplo, para fins publicitários ou de simples decoração, fins humorísticos os “auto-adesivos humorísticos” e os “auto-adesivos para janelas”.*

11) *Os bilhetes de loteria, “bilhetes de raspar” e bilhetes de tómbola (rifa).*

Também se excluem desta posição:

a) *Os negativos ou positivos fotográficos, em películas ou em chapas (posição 37.05).*

b) *Os artigos das posições 39.18, 39.19, 48.14 e 48.21 e os produtos de papel impresso do Capítulo 48 nos quais a **impressão de caracteres ou de estampas tenham apenas uma importância secundária relativamente ao seu emprego principal.***

c) *As letras, algarismos, placas sinalizadoras, painéis de publicidade e semelhantes, contendo uma ilustração ou um texto impressos, de cerâmica, de vidro, de metais comuns, que se classificam, respectivamente, nas posições 69.14, 70.20 e 83.10, ou na posição 94.05 se forem luminosos.*

d) *Os espelhos de vidro decorativos, emoldurados ou não, com ilustrações impressas sobre uma face (posições 70.09 ou 70.13).*

e) *Os cartões inteligentes (smart cards) impressos (incluindo os cartões ou etiquetas de acionamento por aproximação), conforme definidos na Nota 4 b) do Capítulo 85 (posição 85.23). (Redação dada pela IN RFB nº 1.072, de 30 de setembro de 2010)*

f) Os mostradores impressos para instrumentos e aparelhos dos Capítulos 90 ou 91.

g) Os brinquedos de papel impresso, por exemplo, as folhas de recortar, para crianças e ainda as cartas de jogar e artefatos semelhantes, com dizeres impressos (Capítulo 95).

h) As gravuras, estampas e litografias, originais da posição 97.02, isto é, as provas tiradas diretamente, em preto e branco ou a cores, de uma ou mais chapas executadas inteiramente à mão pelo artista, qualquer que seja a técnica ou a matéria utilizadas, exceto qualquer processo mecânico ou fotomecânico.

Da leitura das alcances interpretativo do capítulo 49, verifica-se que a racionalidade subjacente ao capítulo, é que a matéria impressa ou ilustrada no produto confira-lhe a característica essencial.

Assim, brochuras contendo o programa de ópera ou de uma peça, incluem-se nessa posição, pois a razão de ser do produto é a informação veiculada, sendo a brochura, por si só, mero suporte físico. Por outro lado, se a impressão tiver função decorativa, por exemplo, não será determinante para classificar o produto.

Por outro lado, a posição 8523 inclui suportes para gravação de dados, como se entrevê do seu texto:

Discos, fitas, dispositivos de armazenamento de dados, não volátil, à base de semicondutores, "cartões inteligentes" e outros suportes para gravação de som ou para gravações semelhantes, mesmo gravados, incluindo as matrizes e moldes galvânicos para fabricação de discos, exceto os produtos do Capítulo 37

As NESHs da posição 8523, assim dispõem:

A presente posição *abrange diferentes tipos de suportes, mesmo gravados, para a gravação de som ou para gravações análogas (por exemplo, dados numéricos, textos, imagens, vídeo ou outros dados gráficos, programas). Estes suportes podem, em geral, ser inseridos e retirados de um aparelho de gravação ou de leitura e ser transferidos de um destes aparelhos para outro.*

Os suportes desta posição podem ser gravados, não gravados, ou conter informações pré-gravadas, podendo receber mais informações gravadas.

A presente posição compreende os suportes apresentados em formas intermédias (por exemplo, matrizes, gravações originais, matrizes de prensagem) destinados a ser utilizados na produção em série de suportes gravados acabados.

Contudo, a presente posição não inclui os dispositivos que sirvam para gravar os dados ou os recuperar do suporte.

A presente posição compreende, por exemplo:

A.- OS SUPORTES MAGNÉTICOS

Os produtos deste grupo apresentam-se geralmente na forma de discos, cartões ou fitas. Podem ser fabricados de diversas matérias (geralmente plástico, papel ou cartão, ou metal), e ser magnéticos ou revestidos de um material magnético. Este grupo de produtos compreende, por exemplo, as fitas em cassetes e outras fitas destinadas aos gravadores de fitas, as fitas para câmeras de vídeo e outros aparelhos de gravação de vídeo (por exemplo, VHS, Hi-8TM, mini-DV), os disquetes e cartões com uma pista magnética.

Este grupo não compreende os suportes magneto-ópticos.

Assim, a contraposição das posições demonstra que ambas têm em comum o fato de se tratarem de suportes para veicular informações – por um lado, pela impressão (reprodução mediante duplicador, obtido por processo comandado por uma máquina automática para processamento de dados, por estampagem, fotografia, fotocópia, termocópia ou datilografia), ou por ondas magnéticas.

Por outro lado, os bilhetes e ingressos de forma geral, têm natureza contratual sinalagmática, pois conferem direitos ao seu usuário – de assistir uma peça, de ter assento marcado, de usufruir de um teatro com lotação adequada – em troca do respectivo pagamento.

Sob essa acepção, não existe a mercadoria “ingresso” ou “bilhete”, simplesmente porque se tratam de bens intangíveis, serviços, que refogem à sistemática de classificação fiscal de mercadorias do Sistema Harmonizado, que desde sempre incide sobre bens corpóreos.

Contudo, os bens intangíveis podem necessitar de um suporte físico para se materializarem. Nada impede que contrato subjacente ao ingresso de cinema, por exemplo, possa se realizar num ambiente totalmente virtual; aliás, o Direito Civil determina que até mesmo os acordos verbais podem gerar direitos e obrigações entre as partes.

Assim, nesse caso, tal como no caso dos *softwares*, incidem os tributos aduaneiros apenas sobre os suportes físicos, que são determinantes para o correto código tarifário.

No caso em apreço, não há dúvidas que os bilhetes ou ingressos serão materializados em cartões com tarja magnética. A tarja magnética veiculará as informações relativas ao contrato de bilhete/ingresso; caso o consumidor porte um cartão com impressos, mas que não contenha em sua tarja magnética os direitos respectivos, principalmente de usufruir do serviço, esse será mero suporte vazio de conteúdo. Ou por outra, o usuário poderá utilizar a passagem veiculada no bilhete de trem, mas se realizar nova viagem, esse bilhete de nada mais servirá, pois o seu conteúdo foi exaurido.

Assim, a nota 6 das NESHs do Capítulo 49 apenas faz sentido, se contextualizada a essa realidade, pois, certamente, os suportes magnéticos para dados são inovações tecnológicas recentes, sendo classicamente, os bilhetes ou ingressos materializados em suportes impressos, normalmente, o papel.

Não se trata de classificação fiscal pela regra “característica essencial”, sobre a qual debateram a fiscalização e a Recorrente, porém, enquadramento do suporte físico de

Processo nº 10314.000809/2011-12
Acórdão n.º **3201-001.556**

S3-C2T1
Fl. 99

acordo com suas características merceológicas, questão dirimida pela simples aplicação da Primeira Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado.

Poder-se-ia ir além nas ponderações aqui dispostas, tais como a base de cálculo empregada na tributação aduaneira, que exprimiriam as conclusões aqui alcançadas, mas se entende que já há razões suficientes para a manutenção da desclassificação fiscal.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo