



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

**Processo n°** 10314.005150/2003-81  
**Recurso n°** 143.404 Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-00.735 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de agosto de 2010  
**Matéria** II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL  
**Recorrente** GENERAL ELETRIC DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Data do fato gerador: 20/12/2002, 16/01/2003, 26/03/2003

PEDIDO DE PERÍCIA. NEGATIVA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Compete à autoridade julgadora de primeira instância decidir, em despacho fundamentado, sobre o pedido de perícia apresentado pela contribuinte.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS COM FUNÇÕES MÚLTIPLAS. NOTA 3 SEÇÃO XVI.

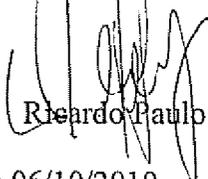
A classificação de máquinas e equipamentos com funções múltiplas suscetíveis de serem classificados no Capítulo 90, depende de que seja conhecida a função principal desenvolvida pelo bem objeto da lide.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

  
Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente

  
Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 06/10/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

*Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados para a cobrança da diferença do II – imposto de importação e do I.P.I. – imposto sobre produtos industrializados (fls. 01/15), tendo em vista a reclassificação fiscal da mercadoria importada e das multas pela falta de recolhimento dos citados impostos, prevista no artigo 44, inciso I da Lei no. 9.430/96 e art. 80, inciso I da Lei no. 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei no. 9.430/96, respectivamente, da multa do II exigida isoladamente (art. 636 do RA e art. 84 da MP 2 158/2001) e juros moratórios.*

*Constam da descrição dos fatos que faz parte integrante da autuação fiscal as seguintes informações:*

*- através das Declarações de Importações nº 02/1128414-3 registrada em 20/12/2002, 03/0041639-8 registrada em 16/01/2003 e 03/0249979-7 registrada em 26/03/2003, o contribuinte importou 04 unidades de mercadorias descritas como “sistema de fluoroscopia de raios X, com arco em C, modelo Stenoscope”, adotando a classificação tarifária NCM 9022.14.90.*

*- foram solicitados Laudos Técnicos inicialmente ao engenheiro Roberto Raya da Silva, o qual entendeu que a posição adotada estava errada, sugerindo a posição 9022.14.19 como correta. O importador, com base nesta informação, retificou a DA no. 02/0935605-1 para esta nova classificação (9022.14.19),*

*- o importador voltou a registrar a DI no. 03/0041639-8 com a classificação original (9022.14.90), embasada em entendimento exarado em Laudo Técnico elaborado pelo engenheiro Benjamim Grossman;*

*- em decorrência da divergência entre os dois Laudos citados, foi consultado o IPI – Instituto de Pesquisas Tecnológicas da USP, sendo que o Laudo deixou a questão em aberto, não havendo posicionamento por uma ou outra classificação,*

*- tendo em vista o Laudo do IPT, alega a fiscalização que o equipamento realiza diagnóstico médico, sendo que o importador argumenta que esta não é a função principal do equipamento;*

*- aplicando-se a Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado No. 3 (a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas), a fiscalização entendeu que houve erro de classificação fiscal, lavrando o presente Auto de Infração. A classificação correta, para a fiscalização, é aquela sugerida pelo primeiro Laudo Técnico, ou seja, 9022.14.19*

*Encontram-se anexados aos autos os seguintes documentos.*

*1o.) Laudo Técnico elaborado pelo engenheiro Roberto Raya da Silva: folhas 17/23.*

*2º) Relatório de Perícia Técnica processo 03/0041639-8 elaborado pelo engenheiro Benjamim Grossman: folhas 24/26*

*3º) Parecer Técnico no. 8308, elaborado pelo IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas: folhas 27/34.*

*Ciente da exigência fiscal em 23/09/2003, a autuada apresentou tempestivamente a Impugnação, em 23/10/2003, (fls. 77/87), onde alega em síntese que:*

*- a fiscalização adotou a classificação 9022.14.19 com base em Laudo Técnico emitido pelo engenheiro Roberto Raya da Silva, que não é especialista em equipamentos médicos, logo não estaria habilitado a proferir laudo sobre o tema em questão;*

*- a posição adotada pela Impugnante - 9022.14.90 – foi adotada com base em Laudo emitido por engenheiro especialista na área médico-hospitalar;*

*- o Laudo do IPT não foi conclusivo, ou seja, não esclareceu qual a correta classificação;*

*- não há dúvidas quanto à função da mercadoria, vez que se presta à realização de procedimentos cirúrgicos, e não à realização de diagnósticos. O diagnóstico presta-se à identificação e à determinação do “problema”; o procedimento cirúrgico procura resolver o “problema” anteriormente identificado;*

*- o aparelho “Stenoscope” presta-se a transmissão de imagens, em tempo real, bem como à monitoração, durante e nos procedimentos médicos, em especial cirúrgicos. Ele converte imagens de raio X em sinal de vídeo, disponibilizando-as para o cirurgião num monitor de vídeo, sendo que esta conversão ocorre em tempo real e dentro da sala de cirurgia, atuando como suporte ou ferramenta essencial nas cirúrgicas de natureza ortopédicas;*

*- a posição 9022 abarca todos os “aparelhos de raio X e aparelhos que utilizem radiações alfa, beta ou gama, mesmo para usos médicos, cirúrgicos, odontológicos ou veterinários”. A posição 9022.1 refere-se especificamente aos “aparelhos de raios X, mesmo para usos médicos, cirúrgicos, etc...”. A posição 9022.14 engloba “outros aparelhos de raio X para usos médicos, cirúrgicos ou veterinários”;*

*- dentro da posição 9022.14 encontram-se: a 9022.14.19 que se refere a “outros aparelhos de raio X para usos médicos, cirúrgicos ou veterinários de diagnóstico” e a posição 9022.14.90 que se refere a outros aparelhos de raio X para usos médicos, cirúrgicos ou veterinários, que não utilizados em diagnósticos, mas por exemplo em cirurgias;*

- entende que não há como se pretender classificar as mercadorias da Impugnante na posição 9022 14 19, uma vez que não guardam relação com atividades inerentes ao diagnóstico médico;

- aduz que para a DI no. 02/1128414-3 de 20/12/02 deve ser aplicada a alíquota de 4% para o IPI e não a alíquota de 5% majorada pelo Decreto 4.542 de 26/12/2002,

- alega que a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC é inconstitucional, tornando-a abusiva,

- a multa imposta não poderia ser aplicada na medida em que não houve por parte da Impugnante sonegação, fraude ou aproveitamento econômico de qualquer natureza. O art. 112 do CTN estabelece a interpretação benigna em favor do contribuinte, e no caso em apreço, deve ser aplicado;

- requer, ainda, a realização de perícia técnica em relação ao aparelho "Stenoscope", indicando seus quesitos;

- conclui solicitando o cancelamento dos Autos de Infração ora combatidos;

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

*Assunto: Classificação de Mercadorias*

*Data do fato gerador: 20/12/2002, 16/01/2003, 26/03/2003.*

*Ementa: Equipamento descrito como "sistema de fluoroscopia de raios X, com arco em C, modelo Stenoscope", com base na aplicação das Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado, em particular as Regras 1 e 6, bem como a RGC-1, deve ser classificado no código NCM/SH 9022.14.19 - aparelho de raio-X para uso médico - de diagnóstico.*

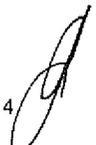
*O equipamento tem a função de converter as imagens de raio X em sinal de vídeo em tempo real utilizado, para serem utilizadas em diagnósticos médicos. O equipamento pode ser utilizado como suporte às intervenções cirúrgicas, fazendo "diagnósticos" que serão fornecidos ao cirurgião para subsidiar informações para sua tomada de decisões.*

*Irrelevante para o correto enquadramento tarifário do equipamento o local onde o mesmo pode ser utilizado: seja em centros cirúrgicos de hospitais, laboratórios de diagnósticos, clínicas ou consultórios médicos.*

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, renovando protestos contidos na peça impugnatória.

Em sede de preliminar, requer a nulidade da decisão proferida na Delegacia da Receita Federal de Julgamento por preterição ao direito de defesa ante a negativa de realização de novo laudo.

4



Insiste que o primeiro laudo, no qual o engenheiro sugere a classificação escolhida pela fiscalização, foi elaborado por perito não especializado neste tipo de equipamento, ao contrário do que aconteceu no segundo laudo e que o terceiro laudo não é conclusivo na parte que mais interessa à identificação da melhor classificação fiscal para as mercadorias importadas.

Entende ser de aplicação pacífica o princípio *in dubiu pro réu* no caso de dúvidas sobre a correta classificação fiscal de mercadorias. Cita farta jurisprudência.

Reitera que o equipamento presta-se à realização de procedimentos cirúrgicos e não de diagnósticos.

Protesta contra o percentual das multas aplicadas, que julga terem efeito de confisco.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Quanto à preliminar de cerceamento do direito de defesa ante a negativa da Delegacia da Receita Federal de Julgamento ao pedido de realização de novo laudo técnico, é consabido que a decisão objetada constitui-se em prerrogativa da autoridade julgadora. Conforme entenda necessário obter informações adicionais, baixará o processo em diligência ou, em caso contrário, indeferirá o pedido, bastando, para tanto, que fundamente sua decisão. Assim determina a legislação de regência, Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.*

Ao longo do voto condutor da decisão recorrida, o i. Julgador de primeira instância deixa claro as razões por que considera desnecessário a elaboração de mais um laudo técnico. Tratando-se de um poder exercido discricionariamente pelo servidor imbuído de formar a sua convicção a respeito da lide, não há como, sem que haja fortes evidências de que trata-se de uma necessidade de caráter objetivo, considerar que assim o fez em detrimento da defesa do administrado, se justificadas, como no caso, as razões por que considerou suficientemente esclarecidas as questões de natureza técnica.

Superada a preliminar, passo ao mérito.

A dúvida gira em torno do Item no qual a mercadoria deve ser classificada, já que até o nível de Subposição (9022.14) fiscalização e contribuinte partilham da mesma escolha.

A Subposição 9022.14 refere-se aos Aparelhos de Raio X, para usos médicos, cirúrgicos ou veterinários. No item 1 (9022.14.1) classificam-se os Aparelhos deste tipo quando forem *de diagnóstico*. Em caso contrário, ou seja, não sendo *de diagnóstico*, classificam-se no item 9 (9022.14.9).

O primeiro laudo técnico, de lavra do Eng. Roberto Raya da Silva, contém no corpo do próprio documento uma ressalva quanto à qualidade das informações prestadas. Assim manifestou-se o Perito.

*Devido à falta de informações técnicas necessárias sobre o princípio de funcionamento dos principais blocos do equipamento, (vide e-mail em anexo do dia 10/11/2002), e não constarem nos manuais que acompanham a mercadoria, somente foi possível concluir o laudo técnico com algumas informações sucintas envidadas no dia 16/12/2002 as 12:30 hs.*

Com efeito, não há no documento maiores esclarecimentos sobre a funcionalidade do equipamento, se não pelas respostas dando conta da efetiva possibilidade de que o mesmo seja utilizado para realização de diagnóstico médico, fato com o qual ninguém discorda.

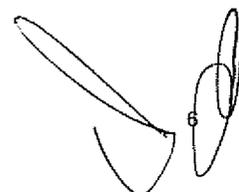
O segundo laudo, elaborado por Benjamin Grossman contém informações um tanto mais detalhadas do equipamento. Não nega que o mesmo pode ser utilizado na elaboração de diagnósticos, mas assevera que não é esta sua finalidade precípua.

O terceiro laudo foi elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT e descreve pormenorizadamente o equipamento. Atesta que o mesmo pode ser utilizado *em procedimentos invasivos (cirurgia), tais como posicionamento de implantes (placas, pinos, parafusos, próteses, marca-passo cardíacos, etc), cirurgias de traumas, ortopedia, abdominal, biópsia, gastroscopia, broncoscopia, entre outras*. Por outro lado, esclarece que *o equipamento gera raios-x para gerar imagens, as quais podem ser utilizadas para um diagnóstico. Sendo assim, e segundo o documento da Anvisa [3], o equipamento é um produto médico ativo para diagnóstico, (...).*

Com base nas informações das perícias técnicas, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerou correta a classificação escolhida pela fiscalização por ser a mais específica, dentre as possíveis, se não vejamos.

*Enquanto a fiscalização adotou a classificação mais específica, ou seja, a do “Aparelho de raio-X para uso médico – de diagnóstico”, o contribuinte preferiu o código genérico: “Aparelho de raio-X para uso médico – outros”, desatendendo as Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado, em particular as Regras 1 e 6, bem como a RGC-1:*

*Neste ponto não há o que contestar. Conforme provas técnicas acostadas aos autos podemos concluir que efetivamente o equipamento importado é um “Aparelho de raio-X para uso médico – de diagnóstico”. Vejamos:*



(...)

*Assim, face às informações técnicas acima transcritas, entendo que o equipamento importado (sistema de fluoroscopia de raios X, modelo Stenoscope) efetivamente tem a função de converter as imagens de raio X em sinal de vídeo em tempo real utilizado como suporte às intervenções cirúrgicas, fazendo "diagnósticos" que serão fornecidos ao cirurgião para subsidiar informações para sua tomada de decisões. Portanto, o equipamento faz "diagnóstico" que podem servir para dar suporte em procedimentos cirúrgicos. (grifos no original)*

As regras 1 e 6 não observadas pela empresa autuada conforme entendimento manifesto no voto condutor da decisão de piso estabelecem que as mercadorias serão classificadas de acordo com teor dos textos das posições e das notas de Seção e de Capítulo e pelas Regras seguintes, desde que não contrariem esses textos (Regra 1), e que a classificação nas subposições de uma mesma posição é obedecerá à mesma sistemática (Regra 6).

A Regra Geral Complementar 1, também não observada sempre conforme decisão de primeira instância, estende a mesma sistemática à determinação do Item aplicável.

#### **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:*

*6. 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, assim como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.*

#### **REGRAS GERAIS COMPLEMENTARES (RGC)**

*1. (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.*

Neste ponto, peço vênias para discordar dos fundamentos informados no voto.

O mesmo parágrafo no qual é informado o descumprimento das *Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado*, em particular as Regras 1 e 6, bem como a RGC-1, inicia-se com a afirmação de que *enquanto a fiscalização adotou a classificação mais*

específica, o contribuinte preferiu o código genérico, consideração que, a meu ver, remete ao teor da Regra 3 “a”, se não vejamos.

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. (grifos meus)*

Embora isso, creio que esse fato não tem, *de per se*, qualquer conseqüência na solução do litígio se, feita a ressalva, não influenciar em nada na escolha da classificação mais correta para o bem importado.

Por outro lado, penso que, *data máxima vênia*, não tenha sido levado em consideração um importante pré-requisito para aplicação da Regra 3 das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado de Mercadorias, qual seja, a condição de que ela não seja contrária ao texto das Notas de Seção e de Capítulo.

A Nota 3 do Capítulo 90 traz a seguinte disposição.

*As disposições das Notas 3 e 4 da Seção XVI aplicam-se também ao presente Capítulo.*

As Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado – NESH correspondentes trazem as seguintes considerações.

*A Nota 3 precisa que as disposições das Notas 3 e 4 da Seção XVI se aplicam também ao presente Capítulo (ver as Partes VI e VII das Considerações Gerais da Seção XVI)*

*Regra geral, uma máquina concebida para executar várias funções diferentes é classificada segundo a função principal que a caracteriza. As máquinas de funções múltiplas são capazes de executar diversas operações. 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).*

Como se vê, a classificação de máquinas e equipamentos com funções múltiplas suscetíveis de serem classificados no Capítulo 90 depende de que seja conhecida a função principal desenvolvida pelo bem objeto da lide.

Tratando-se de uma Nota de Capítulo, a Nota 3 do Capítulo 90 precede a Regra 3 das Regras Gerais de Interpretação, já que a escolha da posição mais específica pode contrariar a determinação de que o equipamento se classifique de acordo com a sua função principal ou, na impossibilidade de determinar-se esta, pela aplicação da Regra 3 “c” e não pelas Regras 3 “a” ou “b”.

Desta forma, o fato de haver uma posição mais específica para uma das funções desempenhadas pelo equipamento em nada influenciará na escolha da classificação, bastando que a função principal seja a outra, no caso realização de procedimentos cirúrgicos, para que a classificação seja deslocada para o código correspondente a outros.

Percebo que são escassos os esclarecimentos a esse respeito no processo. Com efeito, se quer isso foi considerado pelo i. Julgador de primeira instância, que firmou sua convicção com base no fato de o equipamento poder ser utilizado para realização de diagnósticos, e haver uma posição específica para equipamentos assim identificados, o que, como já disse, é incontroverso, assim como o é o fato de que o equipamento também poder ser utilizado para procedimentos cirúrgicos, o que o torna uma máquina concebida para executar várias funções diferentes.

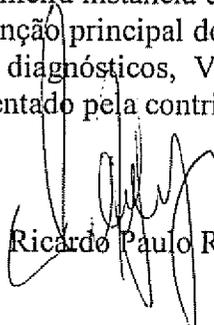
Inobstante, o terceiro laudo técnico, que prestou-se a dirimir as dúvidas decorrentes de informações contraditórias contidas nos dois primeiros laudos, trouxe considerações preciosas a esse respeito, se não vejamos.

*4.2 – O sistema de fluoroscopia de raios-x, modelo Stenoscope, utiliza raios-x para realizar diagnóstico médico?*

*O equipamento gera raios-x para gerar imagens, as quais podem ser utilizadas para um diagnóstico. Sendo assim, e segundo o documento da Anvisa [3], o equipamento é um produto médico ativo para diagnósticos, pois pela definição enquadram-se equipamentos que proporcionam informações para detecção, diagnóstico, monitoração ou tratamento das condições fisiológicas ou de saúde, enfermidade ou deformidades congênitas; e também, conforme informações no catálogo do equipamento, o equipamento realiza procedimentos gerais de intervenção como biópsia, broncoscopia, gastroscopia e radiologia. (grifos no original).*

*Considerações: Segundo informações do fabricante, de catálogo e manual técnico, o equipamento foi projetado e desenvolvido com a principal finalidade de gerar imagens para intervenções cirúrgicas e monitoração de tratamentos terapêuticos. (grifos meus)*

Por todo o exposto, VOTO POR REJEITAR A PRELIMINAR de nulidade da decisão de primeira instância e, considerando que as informações técnicas trazidas aos autos indicam que a função principal do equipamento é a realização de intervenções cirúrgicas e não a realização de diagnósticos, VOTO POR DAR PROVIMENTO INTEGRAL ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte.

  
Ricardo Paulo Rosa

