



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

**Processo nº** 10314.729220/2012-81  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3202-000.263 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 23 de julho de 2014  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** AGFA HEALTHCARE BRASIL IMPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência..

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

### **Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“A importadora submeteu a despacho aduaneiro, através das declarações de importação listadas nos autos, “filmes fotográficos”, adotando a classificação fiscal 3701.10.10, relativa a chapas e filmes para raios X sensibilizados em uma face, da Tarifa Externa Comum, com alíquota reduzida a zero para o Imposto sobre Produtos Industrializados IPI.

A fiscalização entendeu corretas as classificações fiscais 3701.30.90, para os filmes cuja dimensão de pelo menos um dos lados fosse superior a 255mm, 3701.91.00, quando forem filmes para fotografia a cores (policromos) e 3701.99.00, quando consistirem apenas em outros filmes em razão de os filmes importados não serem constituídos, conforme a própria interessada relata em Termo de Esclarecimento, de duas folhas mais um revelador, como estabelecem as NESH, e sim por uma base de PET emulsionada e coberta de uma gelatina protetora, o que o laudo técnico oficial

confirma ao dizer que não se trata de filme de revelação instantânea, mas sim por impressão térmica, não sendo exclusiva para diagnósticos que utilizam raios X.

Em razão das classificações fiscais 3701.30.90, para os filmes cuja dimensão de pelo menos um dos lados seja superior a 255mm, 3701.91.00, quando forem filmes para fotografia a cores (policromos) e 3701.99.00, quando consistirem apenas em outros filmes, a alíquota do imposto sobre produtos industrializados – IPI é de quinze por cento, o que gera a cobrança desse tributo, acrescido de multa de ofício (75% do valor do tributo) e de multa regulamentar (1% do valor aduaneiro por erro de classificação fiscal), bem como cobrança de COFINS e de PIS/PASEP, acrescida de multas de ofício (75% do valor das contribuições), totalizando R\$ 21.769.149,38

A interessada apresentou impugnação, alegando, objetivamente em sua defesa quanto aos autos de infração, que:

- a AGFA HEALTHCARE assumiu integralmente as atividades do ramo hospitalar sendo excluída a responsabilidade da AGFA GEVAERT.

- ainda que subsista a solidariedade, a empresa cindida AGFA GEVAERT somente pode ser solidária até dezembro de 2009, tendo em vista que a cisão ocorreu em janeiro de 2010.

- filmes impressos não tem uma destinação específica, sendo a função atribuída pelo uso a que se destinará.

- pelo entendimento da fiscalização, não há filme fotográfico que atenda aos ditames da NCM 3701.10.10, pois esta não faz restrição de utilização exclusiva para filmes de raio X.

- o Capítulo 37 engloba os métodos diretos e indiretos de gravação de imagem, conforme Nota 2.

- os filmes importados são acoplados a equipamentos de diagnóstico médico, conforme padrão DICOM, não podendo ser utilizados para fotografias, microfilmagem ou outras imagens que não sejam com a finalidade diagnóstica, devendo ser privilegiada a destinação do produto para uso médico.

- caso se entendam corretas as NCM 3701.30.90 e 3701.91.00, não haverá necessidade de anuência prévia para a importação da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA.

- a classificação utilizada pela fiscalização baseou-se na RGI 3 c, de caráter residual, carecendo de legitimidade.

- a multa de ofício não poderia ser aplicada por não ter havido declaração inexata.

- não poderiam ser aplicadas sanções por força da desclassificação fiscal das mercadorias por ter havido boa fé e seguido as normativas da ANVISA e a prática reiterada de todo o mercado, conforme artigos 100 e 112 do CTN.

- a aplicação cumulativa das multas de ofício e de 1% é incabível.

- a reclassificação fiscal configura mudança de critério jurídico, nos termos do art. 146 do CTN.

- protesta pela produção de laudo junto ao INT.

- requer a improcedência do auto de infração lavrado.

A DRJ-São Paulo I/SP julgou improcedente a impugnação (efls. 2.027/2.039), nos termos da ementa adiante transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II*

*Período de apuração: 09/01/2008 a 23/12/2010*

*Filmes para impressão térmica.*

*Filmes utilizados em impressoras que trabalham por meio de fios-resistores que quando aquecidos o sensibilizam, imprimindo a imagem que já foi processada nos equipamentos médicos digitais, utilizados sem raios-x em ultrassonografia, cintilografia, ressonância magnética e endoscopia, além de angiografia, tomografia computadorizada e radiografia computadorizada, apresentam corretas classificações tarifárias 3701.30.90, quando se tratarem de outros filmes cuja dimensão de pelo menos um dos lados seja superior a 255mm, 3701.91.00, quando forem outros filmes para fotografia a cores (policromos) e 3701.99.00, quando consistirem apenas em outros filmes.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado (efls.2.061/2.126), alegando, em síntese:

- preliminarmente, suscita nulidade da decisão recorrida em razão de alegada alteração do critério jurídico. Afirma que a autuação se deu por aplicação da RGI/SH 3c, sendo que a decisão recorrida teria mantido a reclassificação fiscal com fundamento nas RGI/SH nº. 1 e 6.

- afirma que houve desobediência ao princípio da segurança jurídica, visto que sempre utilizou-se do código 3701.10.10 para efetuar importações das mercadorias, as quais foram submetidas a controle antes do embarque, por ocasião do requerimento da licença de importação no SISCOMEX, sem que a Administração refutasse a classificação fiscal adotada;

- que o Laudo Técnico e o Parecer acostados à impugnação foram ignorados pela autoridade julgadora administrativa de primeira instância, que levou em consideração apenas o Laudo expedido pelo Engenheiro Roberto Raya da Silva, o qual embasou a autuação. Referidos documentos foram encomendados pela entidade de classe a que pertence a recorrente, a ABIMFI, sendo o Laudo Técnico expedido pelo IPT- Instituto de Pesquisas Tecnológicas de São Paulo, e o Parecer, pela Slanders & Travis Advisory Services Inc, todos no sentido de afirmar que o código 3701.10.10 seria o adequado aos filmes importados em questão;

- que, para corroborar sua defesa, juntou ao recurso voluntário Laudo Técnico elaborado pelo INT- Instituto Nacional de Tecnologia (efls. 1.427/1.452) e Parecer Técnico de lavra de professores do Instituto de Física da Universidade de São Paulo (efls. 1.420/1.425);

No mérito, repisa os mesmos argumentos expendidos na impugnação:

Ao final, preliminarmente, requer a nulidade da decisão recorrida, por alteração do critério jurídico. No mérito, requer o cancelamento do auto de infração e, subsidiariamente, o cancelamento das penalidades e dos juros de mora, ou, ainda, apenas o cancelamento das multas aplicadas.

É o Relatório.

### Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

A questão ora posta diz respeito à correta classificação fiscal de produtos identificados como filmes fotográficos, importados pela autuada, e por ela classificados na posição 3701.10.10; já a Fiscalização promoveu a reclassificação dos produtos para os códigos 3701.30.90, 3701.91.00 e 3701.99.00. Os textos dos códigos de classificação pretendidos encontram-se abaixo transcritos:

*3701 – Chapas e filmes planos, fotográficos, sensibilizados, não impressionados, de matérias diferentes do papel, do cartão ou dos têxteis; filmes fotográficos planos, de revelação e copiagem (cópia) instantâneas, sensibilizados, não impressionados, mesmo em cartuchos*

*3701.10 – Para raios X*

*3701.10.10 – Sensibilizados em uma face*

*3701.10.2 – Sensibilizados das duas faces*

*3701.10.21 – Próprios para uso odontológico*

*3701.20.29 – Outros*

*3701.20 – Filmes de revelação e copiagem instantânea*

*3701.30 – Outras chapas e filmes cuja dimensão de pelo menos um dos lados seja superior a 255mm*

*3701.30.90 – Outros*

*3701.9 – Outros*

*3701.91.00 – Para fotografia a cores (policromos)*

*3701.99.00 - Outros*

O Capítulo 37 engloba os produtos para fotografia e cinematografia. A Nota 2 do referido Capítulo afirma:

*2. No presente Capítulo, o termo **fotográfico** qualifica o processo pelo qual imagens visíveis são formadas, direta ou indiretamente, pela ação da luz ou de outras formas de radiação, sobre superfícies fotossensíveis.*

O laudo elaborado pelo engenheiro Roberto Raya da Silva (efls. 418/463), o qual embasou a autuação, afirma, em conclusão, que “*as imagens não são registradas nos filmes direta ou indiretamente pela ação da luz ou dos raios x*”. Tal afirmativa parece sinalizar pela impossibilidade da classificação do produto no Capítulo 37, tendo em vista que, para enquadrar-se neste capítulo, de acordo com a nota 2 acima transcrita, é necessário que haja uma ação, direta ou indireta, da luz ou de outras formas de radiação. Vez que a Fiscalização concorda com a classificação na posição 3701, a afirmativa do laudo deixa a dúvida: seriam, então, as imagens registradas nos filmes, direta ou indiretamente, pela ação de outras formas de radiação que não raio X? Mas e a ultrassonografia, que utiliza ondas sonoras? Se não há ação, direta ou indireta, de luz ou radiação, conforme afirma o laudo, como é possível classificar na posição 3701, sendo o filme utilizado para imagens de ultrassonografia?

Por sua vez, no Laudo formulado pela INT, aquele Instituto, em resposta ao quesito nº 04, afirma que há, sim, ação do raio x na formação das imagens que utilizam os filmes fotográficos importados pela recorrente. Veja-se:

*4. As imagens visíveis a serem registradas nos filmes Drystar serão formadas pela ação do raio X (ou outro tipo de radiação)? Qual é a radiação que carrega a informação da imagem do paciente?*

*Resposta: As imagens visíveis, registradas nos filmes DRYSTAR, eram formadas por sinais elétricos armazenados na memória do equipamento. Após a exposição do Raio-X, toda a informação era convertida em sinais elétricos para visualização nos monitores e para impressão nos filmes DRYSTAR. Assim, os sinais elétricos, em código binário, carregavam a informação da imagem do paciente, que originalmente vieram veiculadas na radiação do Raio-X. No método indireto, há duas conversões, de Raio-X para luz, e esta, para sinais elétricos.”*

São, assim, Laudos Técnicos, elaborados por autoridades competentes, que trazem informações diametralmente opostas, o que, no meu entender, leva à necessidade da **elaboração de um outro Laudo Técnico**, de caráter “oficial”, elaborado por perito credenciado junto à Receita Federal ou Instituição/Entidade de renome, diferentes daqueles que já se pronunciaram nos autos, a fim de dirimir a questão posta, bem como sanar outras dúvidas surgidas quando da análise da controvérsia instaurada nestes autos. Entendo, ainda, que, em razão da grande especificidade que o tema impõe, o novo Laudista deverá ter formação/especialização específica na área de produção fotoquímica ou na área de Física Médica.

1. Identificar cada uma das mercadorias importadas objeto da reclassificação.
2. Tratam-se de filmes fotográficos, ou seja, tratam-se de filmes utilizados em processo pelo qual as imagens visíveis são formadas, direta ou indiretamente, pela ação da luz ou de outras formas de radiação, sobre superfície fotossensível? Sim ou não? Justifique.
3. Os filmes, na forma como importados, podem ser destinados à aplicação em diagnósticos de raios X? Sim ou não? Justifique.
4. Se respondido sim à pergunta anterior: podem ser destinados à aplicação em diagnósticos de raios X, exclusivamente? Sim ou não? Justifique. Se não, em quais outros tipos de diagnósticos podem ser aplicados? Explique.

5. Independentemente de se tratar de método de radiografia direta ou indireta, analógica ou digital, pode-se afirmar que não existem, ou nunca existiram, filmes virgens ou não impressos especialmente destinados à aplicação em diagnósticos de raios X? Sim ou não? Justifique.

6. Os exames que utilizam raio X para formação de imagem, mas não exclusivamente raio X, podem ser denominados de exame de raio X? Sim ou Não. Justifique.

7. Nos dias de hoje, na área de diagnóstico médico, para ser considerado “exame de raio X” basta que seja utilizado raio X para realização do exame, ainda que o raio X não seja utilizado exclusivamente? Sim ou Não? Explique.

8. No Brasil, em face do volume de exames realizados na atualidade, pode-se dizer que, preponderantemente, os filmes, na forma com importados, são utilizados, em sua grande maioria, para realizar exames de raio X? Sim ou não. Justifique. Pode-se dizer que há uma função principal para tais filmes? Sim ou não? Justifique.

Devem, ainda, ser respondidos os 14 quesitos apresentados pela contribuinte quando do oferecimento da impugnação (efls.1.824/1.827), bem como ser facultado à Fiscalização para, querendo, formular quesitos.

Pelo exposto, voto no sentido de que, novamente, seja **CONVERTIDO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, para que a autoridade preparadora providencie a elaboração de Laudo Técnico conforme acima solicitado.

Após, devem ser abertos prazos para a Fiscalização e a contribuinte, respectivamente, manifestarem-se, caso queiram. Saliente-se que as manifestações devem-se limitar à apreciação do resultado da diligência, não sendo cabível revolver questões já suscitadas quando do oferecimento do recurso voluntário ou quando da lavratura do Auto de Infração.

Finalizada a instrução processual, devem os autos retornar a este Colegiado para julgamento.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira