



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10831.013726/2007-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3001-001.521 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 30 de setembro de 2020
Recorrente CARESTREAM DO BRASIL COMÉRCIO E SERVIÇOS DE PRODUTOS MÉDICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 20/08/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Não tendo a fiscalização logrado comprovar no auto de infração que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte apresentava-se incorreta, há de ser cancelado o auto de infração em sua integralidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora), Luis Felipe de Barros Reche e Rodolfo Tsuboi.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 174/175 dos autos:

A importadora submeteu a despacho aduaneiro, através da declaração de importação listada 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 correta a classificação fiscal 3701.30.39, relativa a outras chapas sensibilizadas por outros procedimentos, para os filmes cuja dimensão de pelo menos um dos lados fosse superior a 255mm e sensibilizada. Para filmes sensibilizados, cujo comprimento de ao menos um dos lados não superou os 255mm, entendeu correta a classificação fiscal 3701.99.00 da NCM, relativa a outras chapas e filmes planos, fotográficos, sensibilizados.

Em razão da nova classificação fiscal, a alíquota do imposto sobre produtos industrializados – IPI é de quinze por cento, o que gera a cobrança desse tributo, acrescida 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\$ 16.744,95.

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

- o filme laser kodak dryview foi classificado corretamente na posição 3701.10.10 por se tratar de produto destinado única e exclusivamente para formar exames de raio X, tomografia computadorizada, etc, a serem utilizados em laudos e diagnósticos médicos.

- a multa de setenta e cinco por cento com base no art. 44, I da Lei 9430/96 seria aplicável aos casos de prática de conduta ilícita, que não se verifica.

- o ADN COSIT 29 de 1980 não admite multa de ofício em caso de classificação tarifária errônea.

- o ADI SRF 13/02 pode ser aplicado por analogia ao caso.

- houve interpretação errônea do laudo pelo fiscal por ser o produto destinado para raio X mesmo que o filme possa vir a ser impresso.

- 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.

- traz laudo que diz ser falsa a afirmação de que não se tratam de filmes recobertos com uma emulsão à base de prata em meio solvente, sensíveis à radiação eletromagnética.

- não há justificativa para a NCM 3701.30 ainda que um novo laudo imparcial entenda de incabível a classificação 3701.10.10.

- requer a realização de perícia, indicando perito e quesitos.

- requer o cancelamento dos autos de infração lavrados.

O contribuinte juntou, com a sua impugnação (fls. 111/119), contrato social, declaração de importação, extrato do licenciamento de importação do Siscomex, laudo técnico que baseou o entendimento do auditor fiscal, comunicação da Associação Brasileira da Industria

de Material Fotográfico e de Imagem – ABIMFI e laudo técnico providenciado pela impugnante (fls. 120/159).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente em parte. A decisão recorrida restou assim ementada (fls. 137/144):

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 20/08/2007

Filmes para impressão térmica. Classificação incorreta.

Filmes sensibilizados para raio Laser, cujo comprimento de ao menos um dos lados superou os 255mm, não apresenta correta classificação fiscal 3701.30.39 da NCM, relativa a Chapas sensibilizadas por outros procedimentos, conforme entendeu a fiscalização, e também não apresenta classificação 3701.10.10, relativa a Chapas e filmes para raios X, sensibilizados em uma face, sendo cabível apenas a penalidade aplicada por classificação incorreta.

Filmes sensibilizados para raio Laser, cujo comprimento de ao menos um dos lados não superou os 255mm, apresenta correta classificação fiscal 3701.99.00 da NCM, relativa a outras chapas e filmes planos, fotográficos, sensibilizados.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ou seja, no que tange à adição 2, entendeu a DRJ que tanto a classificação adotada pelo contribuinte quanto a reclassificação realizada pela fiscalização estavam incorretas, razão pela qual manteve quanto à mesma tão somente a exigência relativa à multa regulamentar de 1% por classificação indevida. Contudo, no que tange às adições 1 e 3, entendeu a DRJ que a reclassificação fiscal adotada pela fiscalização no auto de infração apresentava-se correta, tendo mantido, em tais casos, a exigência também da diferença de IPI, PIS e COFINS incidentes na operação, acrescido de multa de ofício de 75%.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 05/01/2015 (vide AR à fl.281 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 03/02/2015, Recurso Voluntário (fls. 264/279).

Em seu recurso, o contribuinte afirmou que a decisão recorrida indeferiu seu pedido de realização de perícia sob o fundamento de já existirem dois laudos no processo, mas que esta não teria sido conclusiva quanto à correta classificação do produto em tela, limitando-se a afastar as classificações feitas tanto pelo fisco quanto pela contribuinte.

A resolução dada pelo acórdão ao caso demonstraria com clareza a imprestabilidade do laudo técnico em que se baseou a autuação, e evidenciaria uma omissão na instrução probatória do processo que não poderia mais ser suprida, por força do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual a exigência fiscal deve estar formalizada por meio de auto de infração instruído com os documentos técnicos necessários. Assim, a multa mantida por suposto erro na classificação não seria cabível, visto que o laudo oficial não fornece a correta classificação, além de que a recorrente teria classificado corretamente o produto. Caso não se aceite o completo cancelamento da exigência, a confecção de novo laudo técnico seria

indispensável para serem respondidos os quesitos formulados pela contribuinte, sob pena de cerceamento de defesa.

Prosseguiu argumentando que o entendimento consignado na decisão recorrida, relativamente à incorreção da classificação adotada pela recorrente, estaria equivocado, pois, de acordo com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, a classificação fiscal do produto no código NCM 3701.10.10 seria a correta.

Destacou a existência da Solução de Consulta nº 1 de 02 de janeiro de 2012, que se amoldaria ao presente caso, pois trataria de produto também destinado para raio-x e teria a classificação no mesmo código usado pela recorrente. Afirmou estar convicta da correção na classificação adotada, com base no laudo técnico anexado e na orientação da ABIMF anexados à impugnação (documentos 04 e 05 da defesa), além do Parecer Técnico nº 18 019-301, de 15 de abril de 2010, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas — IPT para a ABIMF, anexado ao recurso.

Arguiu, ainda, que a conclusão atingida pelo relator do acórdão recorrido seria desprovida de fundamentação técnica, representando o entendimento de um “homem comum”. Argumentou tratar o presente caso de situação inusitada em que a fiscalização adotou classificação não aceita pelo relator do acórdão, o qual, por sua vez, não demonstrou tecnicamente qual seria a classificação correta “para o produto importado relativamente à adição 002, e no que tange às adições 001 e 003, classifica os produtos de forma genérica (NCM 3701.99.00 — Outros), sem respeitar a existência de posição específica em razão da utilização ‘Para Raios-X’”. Essas seriam razões para cancelar-se o auto de infração, mantendo a classificação da contribuinte.

Afirmou estar anexando ao recurso cópia do formulário de cadastramento do produto importado junto à ANVISA e respectivo registro publicado no Diário Oficial da União - DOU, com a classificação do produto naquele órgão.

Citou decisões do CARF em reforço de seus argumentos.

Ao fim, pediu a reforma do acórdão para validar a classificação adotada pela recorrente e cancelar as exigências das adições 001, 002 e 003 ou, no mínimo, determinar a produção de novo laudo técnico.

Juntou, às fls. 187/261, parecer técnico do IPT, folha do DOU, formulário de cadastramento da ANVISA, cópia do acórdão recorrido, documentos de identificação do procurador, procuração e contrato social.

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões – Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, verifica-se que o pleito do contribuinte foi parcialmente deferido pela decisão recorrida.

No que tange à adição 2 (filmes de 35cm x 35cm), reconheceu a DRJ incorreção da classificação fiscal realizada pela fiscalização no NCM nº 3701.30.39, tendo cancelado, por consequência, as diferenças relativas ao IPI, PIS e COFINS exigidos em decorrência da reclassificação fiscal realizada, bem como da multa de 75% incidente sobre tais diferenças. Em tal caso, portanto, restou mantida tão somente a multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria importada, em decorrência da sua classificação incorreta, visto que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte com base no NCM nº 3701.10.10 também fora considerada incorreta por parte da DRJ.

Por outro lado, no que tange às adições 1 (8cm x 10cm) e 3 (18cm e 24cm), a autuação foi integralmente mantida.

Em seu recurso, então, contribuinte inicia a sua defesa alegando que, tendo o acórdão recorrido entendido pela incorreção tanto da classificação fiscal adotada pelo contribuinte quanto da classificação fiscal realizada pela fiscalização, o auto de infração deveria ter sido cancelado em sua integralidade, face à insubsistência dos seus fundamentos, bem como do laudo técnico que embasou a reclassificação em questão. Este argumento, como visto acima, está relacionado à adição nº 2, em que, de fato, a DRJ afastou tanto a classificação fiscal adotada pelo contribuinte quanto a reclassificação fiscal realizada pela fiscalização.

Ocorre que, como é cediço, tal pleito encontra óbice no disposto na súmula CARF nº 161, aprovada em 03/09/2019, a qual assim dispõe:

O erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I da MP nº 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seria igualmente incorreta.

Logo, considerando que o entendimento acima exposto vincula este Colegiado, ainda que o acórdão recorrido tenha confirmado a incorreção da classificação fiscal indicada pela fiscalização, tal fato, por si só, não é suficiente ao cancelamento da multa regulamentar em tela. Isso porque, quando restar confirmado que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte apresentava-se incorreta, se apresentará aplicável a multa de 1% em questão, por força do disposto na referida súmula.

Resta-nos, portanto, analisar a procedência ou não da manutenção da referida multa regulamentar no caso concreto em testilha. Para tanto, imprescindível se confirmar se há elementos no auto de infração suficientes à demonstração da incorreção da classificação fiscal adotada pelo contribuinte, independentemente de qual seja a classificação correta para o presente caso. Até porque, considerando que se está diante de um auto de infração, é do Fisco o ônus probatório quanto à ocorrência da infração alegada.

De outro norte, no que tange às adições 1 e 3, em que a DRJ entendeu que a classificação fiscal correta seria aquela constante do 3701.99.00, cumpre-nos analisar se, de fato,

esta reclassificação apresenta-se correta, em contrapartida à classificação fiscal adotada pelo contribuinte, no NCM 3701.10.10.

Sob este viés, é possível se extrair dos autos que não há controvérsia acerca da classificação fiscal na posição 3701, abaixo reproduzida. Tanto o laudo elaborado pela fiscalização quanto o laudo trazido aos autos pelo contribuinte levam a esta conclusão, visto que descrevem o produto como filmes planos, sensibilizados, não impressionados.

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 cópia instantâneas, sensibilizados, não impressionados, mesmo em cartuchos.

Esta posição, por sua vez, se subdivide nas seguintes subposições:

3701.10 - Para raios X

3701.20 - Filmes de revelação e copiagem instantâneas

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

3701.9 - Outros:

Quanto a estas subposições, o contribuinte classificou a mercadoria no subitem 3701.10 (para raios X), ao passo que a fiscalização entendeu que a classificação correta seria aquela descrita na subposição 3701.30 (outras chapas e filmes cuja dimensão de pelo menos um dos lados seja superior a 255mm) (adição 2) ou mesmo na subposição 3701.9, quando nenhum dos lados possuía dimensão superior a 255mm (adições 1 e 3).

Para se identificar, então, qual a subposição correta, há de se analisar qual a característica do produto deve prevalecer, se aquela relacionada à sua destinação (para raios X), classificando-a na subposição 3701.10, ou se o enquadramento tarifário mais adequado seria “outras chapas e filmes cuja dimensão de pelo menos um dos lados seja superior a 255mm”, conforme descrito no item 3701.30 ou mesmo “outros” indicado no item 3701.9.

A DRJ entendeu que não seria possível classificar o produto em questão na subposição 3701.10, visto que esta classificação estaria destinada àqueles tipos de filme de utilização **exclusiva** em procedimentos que utilizam raios-x, e que ambos os laudos constantes dos autos concluíram que os filmes objeto do auto de infração em comento possuiria múltiplas aplicações. Concluiu, então, a DRJ que, de acordo com a descrição do produto constante dos autos, o enquadramento correto, no que tange à adição 2, seria na subposição 3701.30, discordando apenas do enquadramento subsequente, relacionado ao item, realizado no NCM 3701.30.3 (chapas sensibilizadas por outros procedimentos), visto que as mercadorias sob análise correspondem a filmes, e não a chapas. Ademais, no que tange às adições 1 e 3, entendeu que o enquadramento correto seria aquele disposto no NCM 3701.99.00.

Embasou a sua fundamentação na regra 6 para interpretação do sistema harmonizado (NESH), a qual assim dispõe:

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 acepção da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário

O contribuinte, por seu turno, defende que o texto da subposição 3701.10 dispõe que o produto deverá se destinar a raios X, mas que não há qualquer exigência no texto desta subposição de que o produto se destine exclusivamente a raios X. E, em sua defesa, alega que seria aplicável a regra 3A da NESH, *in verbis*:

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.

Neste ponto, portanto, percebe-se que não há qualquer controvérsia sobre as características do produto analisado. Como constou da resposta ao item 7 do laudo oficial, trata-se de um “filme sensibilizado em uma de suas faces, destinado exclusivamente ao registro de imagens médicas oriundas de aparelhos de raio-X, de tomografia, de ressonância magnética e de ultra-som, por meio de tecnologia digital de imagens e, posterior impressão a seco em impressoras de tecnologia laser exclusivas para o propósito em questão, podendo ser considerado exclusivamente para uso médico”. Esta definição, inclusive, não foi contestada pela Recorrente.

Neste cenário, entendo que não há necessidade de realização de nova perícia técnica nos autos. O cerne da presente contenda gira, na verdade, em torno da classificação fiscal em si. E, para tanto, há de se debruçar sobre as regras da NESH, para fins de identificar se a classificação fiscal adotada pelo contribuinte estava correta, ou se é possível se concluir que esta se apresentava equivocada, como constou da decisão recorrida.

O ponto fulcral em discussão, portanto, é identificar se o filme em questão, o qual se destina a raio-x, porém, não exclusivamente, pode ser classificada na subposição 3701.10.

E, ao analisar esta questão, entendo que assiste razão ao recorrente. Isso porque, a meu ver, a regra 6 da NESH não leva à conclusão de que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte estava incorreta. Isso porque, dita regra remete ao texto da subposição. E, como ressaltou o recorrente, o item 3701.10 fala em filmes “para raios X”, não exigindo que este filme seja exclusivamente utilizado para este fim.

Por outro lado, tem-se que esta mesma regra 6 remete às regras precedentes. E, ao analisar as demais regras da NESH, entendo que estas também levam à conclusão de que foi assertiva a classificação fiscal adotada pelo contribuinte no presente caso.

A regra 2B, por exemplo, trata de produtos misturados e artigos compostos. Embora não seja este exatamente o caso dos autos, visto que não é a composição do produto em si que é múltiplo, mas a sua destinação, entendo que a lógica ali aplicada deverá ser a mesma para o presente caso. Para que melhor se compreenda o raciocínio aqui desenvolvido, transcrevo o teor da referida regra:

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.

Ou seja, dita regra reconhece que a interpretação das posições em tais casos deverá se dar de forma ampliativa, de modo a incluir nestas também as matérias misturadas. Este entendimento decorre da seguinte explicação constante da NESH:

XI) O efeito desta Regra é ampliar o alcance das posições que mencionam uma matéria determinada, de modo a incluir nessas posições a matéria mistura da ou associada a outras matérias. Também tem o efeito de ampliar o alcance das posições que mencionam as obras de determinada matéria, de modo a incluir naquelas posições as obras parcialmente constituídas por esta matéria.

Entendo esta solução deverá ser aplicada, por analogia, à hipótese dos presentes autos. Isso porque, como visto, o laudo oficial que embasou a reclassificação fiscal realizada pela fiscalização reconhece o uso do filme em questão para raios-X, embora reconheça que possua também outras destinações.

Importante mencionar, inclusive, que, a meu ver, este entendimento não vai de encontro com o disposto no esclarecimento constante do item XII da NESH, abaixo transcrito, visto que o fato de o produto em questão ser utilizado também para outros fins (tomografia, de ressonância magnética e de ultra-som) não retira do mesmo a destinação para raios-X.

XII) Contudo, esta Regra não amplia o alcance das posições a que se refere, a ponto de poder nelas incluir mercadorias que não satisfaçam, como exige a Regra 1, os dizeres dessas posições, como ocorre quando se adicionam outras matérias ou substâncias que retiram do artigo a característica de uma mercadoria incluída nessas posições.

De qualquer forma, tendo em vista a ausência de delimitação na subposição 3701.10 de que o filme seja utilizado exclusivamente para raios-X, penso que esta classificação estaria correta também em razão do disposto na regra 3A, visto que, a meu ver, esta posição seria mais específica em relação à disposta na subposição 3701.30, a qual se refere a “outras chapas e filmes cuja dimensão de pelo menos um dos lados seja superior a 255mm”, ou mesmo em relação à subposição 7701.9 (outros).

Outrossim, ainda que se considere, no que tange à adição 2, que o produto em questão se enquadra na característica relacionada à dimensão de um de seus lados disposta na subposição 3701.30 – embora o laudo indique que há filmes com dimensões diversas, demonstrando que nem todas se enquadram nesta característica (vide parecer à fl. 56 dos autos), extrai-se da DI objeto da presente demanda que o produto analisado nestes autos possui dimensões de 35 x 43 cm, superior, portanto, aos 255mm indicados na referida subposição -, entendo que esta característica apresenta-se de forma subsidiária nesta subposição, servindo, na verdade, para diferenciá-la da subposição 37019 (outros). Nesse contexto, penso que a subposição 3701.10, adotada pelo contribuinte, era a mais adequada para o presente caso, visto que mais específica em relação à disposta no item 3701.30, ou mesmo no item 3701.9.

Ademais, na hipótese de se entender inaplicável a regra 3A ao caso, penso que, de toda sorte, se chegaria a esta mesma conclusão em decorrência do disposto na regra 3B, *in verbis*:

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.

Ou seja, o critério subsidiário disposto na regra 3B está relacionado à característica essencial do produto analisado. Isso porque, penso que, ainda que o “filme” analisado possua outras destinações, a principal delas é o uso para raios-X. E é possível se chegar a esta conclusão por meio da leitura do laudo técnico constante do processo nº 10314.729220/2012-81, extraído do voto proferido pelo relator do Acórdão nº 3301-002.973, Conselheiro Marcelo Costa Marques D’Oliveira, que versava sobre a classificação fiscal de produto similar, no qual restou atestado que mais de 80% dos exames de diagnóstico por imagem realizados no Brasil são os que os pacientes são expostos aos raios X:

Quesito 8 (parte I):

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.

Sim. Assim como ocorre no cenário internacional, figura 3 (A), atualmente no Brasil estima-se que mais de 80% dos exames de diagnóstico por imagens realizados pela exposição do paciente aos raios X (radiação ionizante) são radiografias, devido as suas características de diagnóstico primário, ou seja, exames realizados, geralmente, no primeiro atendimento ao paciente em prontos socorros e hospitais, figura 3 (B).^{14,15} Diante do exposto, pode-se dizer que a principal função dos filmes é a de documentação e geração de laudos clínicos de radiografias.^{9,10,11,12}

Embora a resposta ao quesito acima tenha sido proferida em processo distinto do aqui analisado, penso que a conclusão ali posta se aplica com perfeição à situação que ora se analisa, principalmente quando se observa que o referido quesito tratou, de forma genérica, do percentual de exames de raios-X feitos em comparação com outros exames de diagnóstico. Até porque, como restou registrado no laudo oficial que embasou a lavratura do auto de infração, não restam dúvidas que o produto em questão pode ser considerado como de uso médico, exclusivamente.

Foi com base, portanto, na resposta ao quesito acima reproduzido que o Relator entendeu, quando do julgamento daquele processo, pela correção da classificação fiscal adotada pelo contribuinte na subposição 3701.10. É o que se extrai da ementa a seguir colacionada:

Assunto: Normas de Administração Tributária

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

NULIDADE. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INTERPRETAÇÃO DAS RGI. REVISÃO ADUANEIRA.

As RGI (Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado) devem ser aplicadas em conjunto. Assim, não representa mudança de critério jurídico o fato de a fiscalização e a DRJ terem concluído pela mesma classificação fiscal, porém com base em RGI distintas.

Também não representa mudança de critério jurídico, a reclassificação fiscal efetuada, após concluído o despacho aduaneiro, em procedimento de revisão aduaneira. O despacho aduaneiro não tem o condão de homologar o lançamento tributário.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

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

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FUNÇÃO PRINCIPAL

Regra geral, a classificação fiscal de produtos com múltiplos usos deve ser identificada por meio da aplicação da RGI 3.

Dispensa-se a RGI 3 "a", se não houver posição específica. Havendo função principal, esta deve orientar a determinação da classificação fiscal, à luz da RGI 3, "b". No caso em comento, os filmes, cuja aplicação principal é em exames de raio x, devem ser classificados na posição 3701.10.10.

Recurso Voluntário Provido.

Crédito Tributário Exonerado (Acórdão nº 3301-002.973 de 18/05/2016).

Nesse contexto, diante de todos os fundamentos acima apresentados, penso que, do que consta dos autos, não há como se concluir que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte apresenta-se incorreta. Não é demais registrar, outrossim, que, conforme razões supra expendidas, essa conclusão se aplica tanto à adição nº 2 quanto às adições nº 1 e 3.

Por fim, quanto à identificação da última posição da classificação fiscal adotada pelo contribuinte (3701.10.10), abaixo reproduzida, constata-se dos autos que tampouco há que se falar em existência de controvérsia quanto à mesma, visto que o laudo oficial reconheceu expressamente que se trata de filme sensibilizado em apenas uma das faces:

3701.10.10 – sensibilizados em uma face

Sendo assim, entendo que o auto de infração não logrou comprovar que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte apresentava-se incorreta, razão pela qual entendo por inexistente tanto a multa regulamentar de 1% por classificação incorreta relativa à adição nº 2, quanto todas as exações relativas às adições 1 e 3 (diferença de IPI, PIS e COFINS, acrescido de multa de ofício de 75% e multa regulamentar de 1%).

Não é demais ressaltar, por fim, que a conclusão ora apresentada não contraria o disposto na súmula CARF nº 161, visto que, para fins de aplicação desta súmula, seria necessário que restasse identificado erro na indicação por parte do contribuinte, o que não ficou demonstrado pela fiscalização no presente caso.

Da conclusão

Diante das razões supra expendidas, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário interposto, para fins de cancelar o auto de infração combatido em sua integralidade.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões