



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

Processo nº 10909.003738/2010-39
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3401-004.334 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - REVISÃO ADUANEIRA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LOGISTIC NETWORK TECHNOLOGY COM. IMP. EXP. S/A e OUTRO

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 09/07/2007 a 27/08/2008

RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Placas de processamento gráfico para computadores, consideradas como “unidades” da posição 84.71, classificam-se no código NCM 8471.80.00.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge D’Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, Renato Vieira de Ávila (Suplente), Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Versa o presente sobre **Autos de Infração**, lavrados em 08/10/2010 (fls.¹ 2/69), para exigência de créditos tributários relativos às diferenças de recolhimentos dos **Imposto de Importação - II** (R\$ 1.218.167,06); **Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - Importação** (R\$ 1.433.791,58); **PIS/PASEP - Importação** (R\$ 9.875,95) e **COFINS - Importação** (R\$ 45.488,98), acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora, referente à *reclassificação fiscal de operações de comércio exterior*, na importação de *placas de vídeo (ou adaptador gráfico de vídeo ou processador gráfico)*, envolvendo Declarações de Importação - DI do período de 09/07/2007 a 31/10/2008, conforme DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS) do Auto de Infração.

A exigência foi cientificada aos sujeitos passivos solidários: LOGISTIC NETWORK TECHNOLOGY COM. IMP. EXP. S/A, em 29/10/2010, (AR à fl. 140); e MYATECH INDUSTRIA COMERCIO E SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA, em 09/11/2010, (AR à fl. 141).

Nos quadros DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS) dos Autos de Infração, às fls. 13/14, 26/27, 38/39 e 50/51, restou consignado que: foi procedida a revisão das Declarações de Importação - DI registradas em outra NCM que não 8473.30.49 - de 09/07/2007 até 27/08/2008 - e 8471.80.00 - a partir de 28/08/2008 até 31/10/2008, recalculando os tributos devidos em cada caso.

NCM	II	IPI	PIS/PASEP	COFINS
8473.30.49	16%	15%	1,65%	7,60%
8473.30.43	0%	2%	1,65%	7,60%
8471.80.00	12%	15%	1,65%	7,60%

Após considerações quanto às diversas interpretações ao longo do tempo, sobre outras classificações admitidas por algumas Soluções de Consulta ² e de Divergência, a acusação fiscal cita que a IN RFB nº 740, de 02/05/2007, cria efeitos "inter partes", bem como limita seus efeitos temporais, concluindo por reclassificar as mercadorias, objeto das importações, para **NCM 8473.30.49** - de 09/07/2007 até 27/08/2008 - entendendo admitida como correta, conforme orientação da COANA; e para **NCM 8471.80.00** - a partir de 28/08/2008 até 31/10/2008 - em razão da publicação da IN RFB nº 873 ³, entendendo, a partir de então, somente permitir-se essa classificação para *placas de vídeo* ou *adaptador gráfico de vídeo* ou ainda *processador gráfico*.

Cientificadas do Auto de Infração, LOGISTIC NETWORK TECHNOLOGY COM. IMP. EXP. S/A, em 29/10/2010, (AR à fl. 140), e MYATECH INDUSTRIA COMERCIO E SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA, em 09/11/2010, (AR à fl. 141), apresentaram respectivas impugnações, em 25/11/2010 (fls. 143/188) e 08/12/2010 (fls. 226/282), nas quais alegam, em síntese emprestada da decisão recorrida:

¹ Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

² Solução de Consulta nº 210, de 08/08/2008, da DIANA 9ª RF, admitia a NCM 8473.30.43.

³ INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 873, DE 26 DE AGOSTO DE 2008 (DOU de 28/08/2008)

Aprova o texto dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA) e adota decisões correspondentes.

"Informam que **placas de vídeo** são itens de hardware responsáveis pela geração das imagens que são exibidas na tela do computador, videogames, smartphones, etc. A **GPU** (Graphics Processing Unit Unidade de Processamento Gráfico), também chamada de **chip gráfico**, trata-se do **componente mais importante de uma placa de vídeo**, responsável pela execução de cálculos e rotinas que resultam nas imagens exibidas no monitor de vídeo do computador.

Aduz que as **GPU não são meras unidades de processamento**, devendo, assim, estar enquadradas na **NCM 8473.30.43**, porque **não são máquinas automáticas**; não são leitores magnéticos; **não têm funcionalidades sozinhas**, ou seja, como placas gráficas que são, precisam de um computador para poder funcionar. A própria descrição da **NCM 8473.30** menciona que as **partes e acessórios das máquinas da posição 84.71, estariam ligados à NCM 8473**. Além disto, como descrito no texto do código eleito, além de também utilizar um microprocessador, está acoplado com um dissipador de calor.

Defende que as GPU são partes e acessórios de máquinas de processamento principal, as quais são um conjunto de elementos e componentes distintos que se denominam microcomputadores, da posição 8471. E, apesar de possuir um processador na composição da placa gráfica, bem como haver chips de memória, não possui qualquer utilidade de forma isolada. Estas placas aceleradoras de processamento de vídeo servem para acelerarem o processamento gráfico, otimizando as informações processadas pelo processador central e por vários componentes da placa mãe, a qual está conectada.

Alega que o **Parecer 8471.80/2 da OMA**, constante na coletânea de **Pareceres internalizada no Brasil pela IN RFB nº 873/08**, **não contempla as placas gráficas** porque estas não são dotadas de placas de áudio, nem é utilizada para transportar dados externos para o microcomputador armazenar e tratar tais dados.

Afirma que em caso de dúvida deveria ser aplicada a classificação mais benéfica ao contribuinte. Argui que realizou suas operações de importação observando os critérios jurídicos veiculados pelo Fisco com a publicação da **Solução de Consulta nº 210 da DIANA da 9ª. Região Fiscal, datada de 08/08/2008, que determinava a classificação na NCM 8473.30.43** (placas de microprocessamento com dispositivo de dissipação de calor) para o material, pois tratava de item correspondente aos ora autuados. Assim, a **retroatividade de alteração de critério jurídico** ofende ao Código Tributário Nacional e ao princípio da segurança jurídica, surpreendendo o contribuinte de boa-fé.

Aduz que o teor da **IN RFB nº 873** não inova entendimentos, sendo mera repetição da **IN nº 615 de 2006**, portanto, anterior à **solução de Consulta nº 210**, **não havendo que se falar em ato normativo superveniente**.

Ressalta que o **art. 14 do CTN apenas prevê hipóteses de revisão de lançamento em caso de culpa, omissão, dolo ou fraude** do contribuinte ou de terceiro que tenha acarretado em erro da Administração Tributária, o que inexistiu neste caso.

E, caso se admitisse como correto o novo posicionamento adotado pela Administração Tributária na **posição 84.71**, este apenas poderia ser exigido a partir da publicação da **Solução de Divergência nº 06, ou seja, a partir de 20/07/09, sendo válida apenas para eventos futuros**.

Aduz que se está diante de **nulidade insanável** já que aperfeiçoado o denominado **erro de direito**.

Afirma que tanto a **IN RFB 873 de 28/08/08**, quanto a **Solução de Divergência nº 6 de 20/07/2009** (que reformou a **Solução de Consulta nº 210**), baseiam-se em material diverso, com características de funcionalidade diferenciadas, para admitir

a **NCM 8471.80.00**. Alega ser absurdo construir uma similaridade entre as referidas **placas conversora de sinal**, de funcionalidade complementar, e as **placas de vídeo** que viabilizam a operacionalidade do computador.

Frisa que o **procedimento de consulta não possui efeitos normativos**, produzindo efeitos apenas entre os integrantes da relação jurídica. Nesse sentido, não poderia o Fisco lavrar autuação a esta **contribuinte que não participou da relação jurídica abarcada pelo processo de Consulta**, ainda que esta tenha espontaneamente optado por seguir a orientação veiculada.

Alega que, para classificar as **placas de vídeo**, deve-se observar o disposto na Instrução Normativa RFB nº 807, de 11 de janeiro de 2008, que aprovou o texto consolidado das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadoria, Anexo Único, Seção XVI (Nota 2 da Seção). As placas não podem ser consideradas como uma unidade funcional, pois não possuem funcionalidade autônoma, dependendo da ação da CPU, e mais do que fazendo parte intrínseca do sistema, viabilizam a geração de imagens à tela do computador.

Esta posição se alicerça ao se analisar as Notas referentes ao Capítulo 84 do SH, pois as placas de vídeo importadas não se apresentam em gabinete próprio ou invólucro, não são próprias para formação de um sistema, não constituem uma unidade autônoma funcional. São, outrossim, parte da Unidade de Processamento Principal, realizando parte de suas atribuições no concernente ao processamento de vídeo e aceleração gráficas. Frisa que é ao conjunto todo de elementos que se dá a denominação de Unidade Funcional, classificável na posição 84.71.

Aduz que, conforme o disposto nas Notas da posição 8471, as placas de vídeo são partes da máquina de processamento e que nenhuma das suas sub-posições apresenta qualquer similaridade com o material ora analisado. Em contrapartida, a **posição 8473, guarda estreita consonância com as placas de vídeo**, quando analisadas de forma de composição de conjunto constitutivo de unidade de processamento de dados, pois se assemelham às placas-mãe e às placas de memória que, embora processem e armazenem dados, são partes de máquinas da posição 8471, mas não se confundem com unidades autônomas.

Insurge-se contra à imposição da multa, pois apesar de não ter o condão normativo de vincular terceiros, caso prevaleça a conclusão de que estava adstrito ao entendimento da Solução de Consulta nº 210, os efeitos da presente classificação só teriam validade a partir da data de 20/09/2009, data da publicação da Solução de Divergência nº 06.

Assim, estando a classificação anterior correta, não há que se falar em penalidade. E, caso mantida sua aplicação, considerando o percentual de 75% como abusivo e confiscatório, e dado que toda a problemática surge em razão de alteração de critério jurídico pela própria Administração Tributária, requer, alternativamente, sua redução a 20%, teto existente para a multa de mora.

Requer seja considerado insubsistente o Auto de Infração impugnado, bem como requer a juntada ulterior de provas, inclusive com apresentação de quesitos para realização de eventual perícia e diligência fiscal." (grifei)

A decisão de primeira instância, proferida em 19/04/2013 (fls. 297/312) é pela procedência em parte da impugnação, para excluir todos os tributos e penalidades lançadas relativas aos fatos geradores referentes às DI registradas no período de 09/07/2007 a 18/08/2008, objeto de reclassificação fiscal para **NCM 8473.30.49**. Acordou a DRJ:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**Período de apuração: 09/07/2007 a 31/10/2008**REVISÃO ADUANEIRA.**A Fazenda Nacional tem o direito de efetuar a revisão aduaneira no período de 5 (cinco) anos a contar do registro da Declaração de Importação.**RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.**Havendo a reclassificação fiscal com alteração para maior da alíquota do tributo, tornam-se exigíveis a diferença de imposto com os acréscimos legais previstos na legislação.**MULTA DE OFÍCIO.**Cabível a aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento dos impostos na data prevista na forma da legislação de regência, objeto de lançamento fiscal.**Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

Não houve apresentação de recurso voluntário, tendo sido o crédito mantido (R\$ 637.057,45 e acréscimos legais) pelo referido Acórdão, transferido para o processo nº 10909.721928/2013-84, conforme Termo de Transferência (fls. 320/321), para prosseguimento na cobrança.

Por força de recurso necessário, o crédito exonerado (R\$ 2.070.266,12 e acréscimos legais), nos termos do art. 34, do PAF - Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, e Portaria MF nº 03/08, revogada pela Portaria MF nº 63/17⁴ foi submetido à apreciação do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

Cuida-se de recurso de ofício, onde o valor desonerado supera o de alçada, atendendo os requisitos para a sua admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

⁴ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Vejamos os fundamentos da decisão recorrida, responsáveis pela exoneração de parcela do crédito tributário e objeto do presente reexame necessário:

"Assim, o produto sob análise inclui-se na posição 8471, nos termos do texto da referida posição e das Notas Explicativas acima transcritas, completando-se a classificação no código NCM 8471.80.00 - Outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados, por não existirem desdobramentos regionais, da Tarifa Externa Comum/TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 43/2006, publicada no DOU de 26/12/2006.

Procedentes, portanto, os lançamentos dos tributos exigidos para as DI registradas em 23/10/2008 e 31/10/2008.

Sendo devida a exigência dos tributos, torna-se cabível também a multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

(...)

Entretanto, tem razão a impugnante quando argui que não houve mudanças no ordenamento legal que justificassem as divergências de entendimento exaradas pelo fisco.

Esta mercadoria deveria ser classificada no código acima NCM 8471.80.00 – em todo o período objeto da presente autuação, não podendo o lançamento ser motivado por Solução de Consulta que o contribuinte não fez parte.

Assim, devem ser excluídos todos os tributos e penalidades lançadas relativas aos fatos geradores referentes às DI registradas no período de 09/07/2007 a 18/08/2008, para o qual o fisco promoveu a reclassificação fiscal no indevido código NCM/TEC 8473.30.49.

*Por todo o exposto, voto no sentido de considerar procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário apurado, para **excluir todos os tributos e penalidades lançadas relativas aos fatos geradores referentes às DI registradas no período de 09/07/2007 a 18/08/2008.**"*

Quanto às razões apontadas, nessa ordem, pela decisão recorrida de ofício :

(i) mercadoria deveria ser classificada no código NCM 8471.80.00, em todo o período objeto da presente autuação; (ii) não poderia o lançamento ser motivado por Solução de Consulta que o contribuinte não fez parte; e (iii) o fisco promoveu a reclassificação fiscal no indevido código NCM 8473.30.49; passo a avaliá-las.

A respeito de *não poder o lançamento ser motivado por Solução de Consulta que o contribuinte não fez parte*, não entendi que isso tenha ocorrido quanto à parcela exonerada pela decisão recorrida: *fatos geradores referentes às DI registradas no período de 09/07/2007 a 18/08/2008, por reclassificação fiscal no código NCM 8473.30.49.*

Acontece que para a reclassificação no código NCM 8473.30.49, a acusação fiscal simplesmente afirma: *"Admitia-se como correta a NCM 8473.30.49 conforme orientação da COANA"*, não apontando a fonte da citada orientação e não mais fazendo referência à essa classificação fiscal nos fundamentos da acusação, simplesmente, ao final, concluindo ter procedido a *revisão das DI registradas em outra NCM que não 8473.30.49 até 27/08/2008*, em razão da publicação da IN RFB nº 873, em 28/08/2008, passando a reger a matéria.

Pelo contrário, a acusação fiscal é no sentido de não poder o contribuinte, no período de 09/07/2007 a 18/08/2008, valer-se da Solução de Consulta DIANA 9ªRF nº 210, de

08/08/2008, que admitia a NCM 8473.30.43, exatamente por não ter feito parte; por ter sido reformulada pela Solução de Divergência nº 6, de 20/07/2009; e posteriormente adequada pela Solução de Consulta DIANA 9ª RF nº 413, de 28/04/2010; todas alinhando-se à IN RFB nº 873/2008, indicando como correta uma outra classificação: NCM 8471.80.00.

A respeito do *fisco* ter promovido a reclassificação fiscal no indevido código NCM 8473.30.49, devendo a mercadoria ter sido classificada no código NCM 8471.80.00, em todo o período objeto da presente autuação, concluiu a decisão recorrida que o que se classifica na posição 84.73, como “parte” de uma máquina da posição 84.71, são aqueles artigos que, embora destinados a uma máquina de processamento de dados, não possam ser considerados como sendo “unidades” da posição 84.71.

<p>84.71 Máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades; leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada, e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas noutras posições.</p> <p>8471.80.00 - Outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados</p>
<p>84.73 Partes e acessórios (exceto estojos, capas e semelhantes) reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinados às máquinas ou aparelhos das posições 84.69 a 84.72.</p> <p>8473.30 - Partes e acessórios das máquinas da posição 84.71</p> <p>8473.30.4 Circuitos impressos com componentes elétricos ou eletrônicos, montados</p> <p>8473.30.43 Placas de micro processamento, mesmo com dispositivo de dissipação de calor</p> <p>8473.30.49 Outros</p>

Vejamos os fundamentos da decisão recorrida nesse ponto:

*"Trata-se de **placa de vídeo**, também chamada de **adaptador de vídeo** ou **aceleradora gráfica**, que, grosso modo, serve para enviar sinais do computador para o monitor que os transforma em imagens.*

*Esta **placa de processamento gráfico** para computadores é formada, normalmente, de uma placa de circuito impresso com **microprocessador gráfico (GPU)** e demais **componentes elétricos e eletrônicos** montados, com **interface e conversor digital/analógico**, além de **memória própria**. No caso específico, ainda, apresenta-se acoplada com um **dissipador de calor**.*

*Portanto, resolve-se a primeira incongruência, porque a placa de vídeo aqui tratada não se confunde com **um de seus componentes – o GPU** – como pretende a impugnante.*

*Logo, é incorreta a classificação adotada no código NCM 8473.30.43 **placas de micro processamento** com dispositivo de dissipação de calor. Este código seria utilizado caso o microprocessador fosse conectado diretamente na placa-mãe (placa on-board), que é uma solução bem mais simples e não utiliza uma memória dedicada, como nas placas off-board.*

(...)

*Desta forma, o que se classifica na **posição 84.73**, como “parte” de uma **máquina da posição 84.71**, são aqueles artigos que, embora destinados a*

uma máquina de processamento de dados, não possam ser considerados como sendo “unidades” da posição 84.71, tal como ocorre com as “partes” intrínsecas da unidade central de processamento, como, por exemplo, a placa-mãe, os módulos de memória e as placas de micro processamento, destinadas ao processamento central da máquina automática de processamento de dados.

Assim, o produto sob análise inclui-se na posição 8471, nos termos do texto da referida posição e das Notas Explicativas acima transcritas, completando-se a classificação no código NCM 8471.80.00 - Outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados, por não existirem desdobramentos regionais, da Tarifa Externa Comum/TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 43/2006, publicada no DOU de 26/12/2006.”

Compondo as **placas de processamento gráfico para computadores**: de um circuito impresso com *microprocessador gráfico (GPU)* e demais *componentes elétricos e eletrônicos* montados, com *interface e conversor digital/analógico*, além de *memória própria*, ainda, acoplado com um dissipador de calor, são perfeitamente **consideradas como sendo “unidades” da posição 84.71**, sendo reservada a **posição 84.73**, as **“parte” de uma máquina da posição 84.71**, infra detalhadas na composição da unidade de processamento em análise.

Assim, ratificando a decisão recorrida e utilizando dos mesmos critérios de classificação fiscal de mercadorias, nela descritos às fls. 303/310, voto por negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão *a quo* pelos seus próprios fundamentos, no sentido do *fisco ter promovido a reclassificação fiscal no indevido código NCM 8473.30.49, devendo a mercadoria ter sido classificada no código NCM 8471.80.00, em todo o período objeto da presente autuação.*

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator