



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.000289/2009-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.755 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2024
Recorrente PHILIPS DA AMAZONIA INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 28/10/2008

EX TARIFÁRIO DO IPI. HOME THEATER. CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE ACORDO COM A FUNÇÃO PRINCIPAL QUE CARACTERIZE O CONJUNTO.

O sistema de Home Theater Philips HTS3 011/55, que possui sistema de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico, apesar de ser constituído por um conjunto de equipamentos interligados com funções adicionais, tem como função principal a reprodução de imagem e som com base em mídia óptica, enquadrando-se, assim, no Ex 02 do código NCM 8521.90.90 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Laércio Cruz Uliana Junior (Relator) e Juciléia de Souza Lima, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-013.755 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11128.000289/2009-93

Relatório

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório DRJ:

Trata o presente de auto de infração que constitui e exige IPI vinculado e PIS e COFINS reflexos, e acréscimos legais, incidentes sobre o produto importado, a seguir discriminado, cujo despacho de importação se deu através da Declaração de Importação DI n. 08/1708449-0, registrada em 28/10/2008. (base legal citada no AI: artigo 8º, inciso II, da Portaria ALF/STS n.º 116/07, alterada pela Portaria ALF/STS 205/08, e artigo 5º, inciso II, da Portaria ALF/STS n.º 206/08, e à determinação contida no artigo 142 e Parágrafo Único, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, com a dispensa de emissão de MPF-FM, de acordo com os artigos 15 e 16, parágrafo único, da Portaria COANA n.º 2, de 24/03/2005. Arts. 2º, 15, 16, 17, 21, inciso I, 24, inciso I, 30, 34, inciso I, 122, 123, inciso I, alínea "a", inciso II, alínea "a", 124, parágrafo único, inciso II, 125, inciso III, 127, 130, 131, inciso I, alínea "a", 200, inciso I, 202, inciso I, 465, 466, do Decreto n.º 4.544/02 (RIPI/2002).

A autoridade de lançamento, em procedimento de canal vermelho e após a obtenção de laudo técnico, constatou que a mercadoria teria sido descrita insuficientemente e que adotou a alíquota incorreta para esse tributo, pois ela teria que ser enquadrada no EX DESTAQUE n.º 02 da TIPI para a classificação NCM 8521.90.90. A alíquota de IPI deveria ter sido 25%, ao invés de 15% adotada na DI pelo contribuinte. (Decreto n. 6.225, de 04/10/2007)

Na declaração de importação constava, como descrição da mercadoria:

HTS3 011/55 - SISTEMA HOME THEATER COM DVD, REPRODUZ FOTOS E MÚSICAS, PLACAR DO KARAOKÊ, POTÊNCIA DE SAÍDA 200W RMS, MARCA PHILIPS, DIM: 56*39*30 CM 12NC: 867000036275; NCM:8521.90.90; Qtde.: 960 PEÇAS.

O Laudo técnico que subsidiou a autoridade de lançamento informara:

Conclui o Laudo Técnico afirmando que a mercadoria despachada:

"TRATA-SE DE APARELHOS DE REPRODUÇÃO DE IMAGEM E SOM EM DISCO POR MEIO ÓPTICO (GENERICAMENTE), MAIS ESPECIFICAMENTE POR LASER, MAS TEM TAMBÉM OUTROS MEIOS DE REPRODUÇÃO DO SOM".

A autoridade fiscal concluiu que a mercadoria deveria ter sido descrita como:

"SISTEMA HOME THEATER COM DVD, QUE REPRODUZ IMAGEM E SOM EM DISCO POR MEIO ÓPTICO", ou seja, trata-se de mercadoria abrangida pelo "Ex" 02 do código NCM 8521.90.90 –

"Aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico". (grifos acrescidos)

A contribuinte, tempestivamente, impugna a exigência e apresenta laudo de perito e as seguintes razões para a desconstituição da autuação:

- O lançamento se equivoca por ter desconsiderado a legislação que trata da EX na TIPI; pois, em seu entendimento:
- “ ... apenas são comparáveis os "Ex" de um mesmo código e as Notas Complementares (NC) da TIPI que definem critérios específicos de incidência das alíquotas do IPI criados para especificar determinados produtos com alíquotas diferentes

daquela definida para o correspondente código TPI e que diz respeito exclusivamente aos produtos com idênticas características ali transcritas, não podendo existir, sob hipótese nenhuma, uma interpretação extensiva, diante do caráter de excepcionalidade pertinente a este tipo de caracterização criada no Sistema criado no Sistema Harmonizado institucionalizado no Brasil.

- Sendo este basicamente o grande equívoco ocorrido ao analisar o produto e tentar classificá-lo em outra classificação que não a utilizada por esta Impugnante, pois apegou-se aos detalhes, sem observar as características intrínsecas e explícitas destes, ficando sem qualquer fundamento técnico e jurídico as razões pelas quais se justificam o presente Auto de Infração. (p.72)
- O equipamento importado não tem por função exclusivamente a reprodução de imagem e som em disco por meio óptico (genericamente), mais especificamente por laser, mas também outros meios de reprodução do som. O HOME THEATER possui características e funções que abrangem e ultrapassam o aparelho de DVD.
- O citado EX se aplica a aparelhos que têm por função exclusivamente a reprodução de imagem e som em disco por meio óptico (genericamente), mais especificamente por laser, o que não é o caso do Home Theater.
- A Receita Federal respondeu a consulta através das quais fixou a mesma classificação fiscal adotada pela contribuinte. (cita as Soluções de Consulta)

Seguindo a marcha processual normal, foi proferido o julgamento da DRJ assim ementado:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 28/10/2008

EX DESTAQUE DA TIPI. CLASSIFICAÇÃO PELA FUNÇÃO PRINCIPAL.

O sistema de Home Theater Philips HTS3 011/55, que possui sistema de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico, apesar de ser constituído por um conjunto de equipamentos interligados com funções adicionais, tem como função principal a reprodução de imagem e som com base em mídia óptica, enquadrando-se, assim, no EX TIPI destaque 02 da NCM 8521.90.90.

PIS e COFINS IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ART. 7º, I, LEI Nº 10.865/2004. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL. OBSERVÂNCIA.

O Supremo Tribunal Federal (RE nº 559.937) declarou a inconstitucionalidade, em sede de repercussão geral, do art. 7º, I da Lei nº 10.865/04, que previa a inclusão do ICMS e das próprias contribuições na apuração do PIS/PASEP Importação e da Cofins Importação, cuja observância neste sodalício é obrigatória, a partir da data da ciência da Nota Explicativa PGFN/CASTF nº 1.254, de 17/10/2014, a que se refere o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário aduzindo em síntese:

- a) que deve ser adotado o voto vencido do relator da DRJ;
- b) que o correto é a NCM 8521.90.90, sem o EX-02;
- c) menciona as regras de classificação fiscal;
- d) da ausência de função principal do HTS;
- e) menciona sobre o laudo técnico ;
- f) que por se tratar de exceção tarifaria deve ser interpretado de maneira restritiva, assim não sendo possível a classificação na NCM 8521.90.90, o EX-02;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

Trata-se de recurso de voluntário interposto e merece ser conhecido.

Como se verifica no relatório, a lide é travada sobre a classificação fiscal, que teve a seguinte descrição pela contribuinte:

HTS3 011/55 - SISTEMA HOME THEATER COM DVD, REPRODUZ FOTOS E MÚSICAS, PLACAR DO KARAOKÊ, POTÊNCIA DE SAÍDA 200W RMS, MARCA PHILIPS, DIM: 56*39*30 CM 12NC: 867000036275; NCM:8521.90.90; Qtde.: 960 PEÇAS.

Ressalta-se que o laudo técnico que subsidiou a fiscalização:

"TRATA-SE DE APARELHOS DE REPRODUÇÃO DE IMAGEM E SOM EM DISCO POR MEIO ÓPTICO (GENERICAMENTE), MAIS ESPECIFICAMENTE POR LASER, MAS TEM TAMBÉM OUTROS MEIOS DE REPRODUÇÃO DO SOM".

A autoridade fiscal concluiu que a mercadoria deveria ter sido descrita como:

"SISTEMA HOME THEATER COM DVD, QUE REPRODUZ IMAGEM E SOM EM DISCO POR MEIO ÓPTICO", ou seja, trata-se de mercadoria abrangida pelo "Ex" 02 do código NCM 8521.90.90 –

Pois bem!

O produto objeto da lide é conforme consta abaixo:

DVD Home Theater System

HTS3011/55

Service
Service
Service

Especificações HTS3011/55

<u>Reprodução de vídeo</u>	
Mídia de reprodução	CD-R/CD-RW , DVD+R/+RW , DVD-R/-RW , DVD-Video , CD/SVCD de vídeo
Formatos de compactação	MPEG1 , MPEG2 , DivX 3.11 , DivX 4.x , DivX 5.x , DivX 6.0 , DivX Ultra , MPEG4
Sistema de reprodução de discos	PAL , NTSC
<u>Reprodução de áudio</u>	
Mídia de reprodução	CD de áudio, CD-R/RW, DVD+R/+RW, DVD-R/-RW.
Formato de compactação	MP3, WMA
Taxas de transferência de MP3	32 a 256 kbps e VBR
<u>Reprodução de imagem estática</u>	
Mídia de reprodução	DVD+R/+RW, DVD-R/-RW, CD-R/RW •Reproduz DivX, MP3, WMA e fotos JPEG de câmera digital
<u>Conectividade</u>	
Conexões traseiras	Saída Vídeo Composto (CVBS), Antena FM , Antena AM/MW , AUX in , Conectores ajustáveis p/caixas acúst. , Saída de vídeo componente

Ainda, constou no laudo solicitado pela RFB:

4. DEFINA APARELHO RECEPTOR DE TELEVISÃO.**R.** Aparelho receptor de televisão.

É um aparelho capaz de receber sinais de televisão.

Sinais de televisão são sinais cujas frequências vão de 54 MHz a 890 MHz, do canal 2 ao 83, passando por VHF, UHF, TV a cabo, Satélite, Banda "C", Sistema Digital, Banda "Ku"

Os satélites que operam em banda "C" são os que transportam os sinais de TV aberta.

Os satélites que operam na banda "Ku" são bastante utilizados para programação de TV direta à residência, tipo Sky e DirecTV.

5. TRATA-SE DE APARELHOS VIDEOFÔNICOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO, MESMO INCORPORANDO UM RECEPTOR DE SINAIS VIDEOFÔNICOS?**R.** Sim, trata-se de aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução, mesmo incorporando um receptor de sinais videofônicos.**7. O APARELHO É UM REPRODUTOR DE SOM E IMAGEM COM SISTEMA DE LEITURA ÓTICA POR LASER (VIDEODISCO DIGITAL - DVD)?****R.** É um aparelho reprodutor de som e imagem com sistema de leitura ótica por laser (Videodisco-DVD) (Reproduz imagem de CD-R/CD-RW, DVD+R/+RW, DVD-R/-RW, DVD-Video, CD/SVCD de vídeo e reproduz áudio de CD de áudio, CD-R/RW, DVD+R/+RW, DVD-R/-RW).

É também um sintonizador e reprodutor de AM e FM (Manual do Usuário, p.109), reprodutor de som externo através de microfone (karaokê) (Manual do Usuário, p.125) e reprodutor de som externo (Manual do usuário p. 110 e p.142) através de entrada auxiliar - ÁUDIO IN -.

Eng. Eletricista - Eletro-Eletrônico-Telecomunicações

8. DEMAIS CONSIDERAÇÕES JULGADAS PERTINENTES.**R.** Os equipamentos são novos sem indícios de uso.**CONCLUSÃO**

Após inspeção e análise da mercadoria em questão e confrontação com a documentação apresentada dos equipamentos, concluímos conforme resposta aos quesitos acima, que a mercadoria inspecionada, está parcialmente de acordo com o descrito, com a ressalva de que o Sistema Home Theater com DVD, reproduz fotos e músicas, placar do karaokê, potência de saída 200 W RMS, marca Philips.

Acrescente-se a essas características que o sistema também é sintonizador e reprodutor de AM e FM, reprodutor de som externo através de microfone (karaokê) e reprodutor de som externo através do - entrada auxiliar - ÁUDIO IN.

Portanto, TRATA-SE DE APARELHOS DE REPRODUÇÃO DE IMAGEM E SOM EM DISCO POR MEIO ÓPTICO (GENERICAMENTE), MAIS ESPECIFICAMENTE POR LASER, MAS TEM TAMBÉM OUTROS MEIOS DE REPRODUÇÃO DE SOM.

A divergência sobre a classificação é que a contribuinte classifica como 8521.90.90, com alíquota de 15% e a fiscalização entende que é a 8521.90.90, Ex 02, com alíquota de 25%. Vejamos:

85.21	Aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução, mesmo incorporando um receptor de sinais videofônicos.	
8521.10	- De fita magnética	
8521.10.10	Gravador-reprodutor, sem sintonizador	25
8521.10.8	Outros, para fitas de largura inferior a 19,05 mm (3/4")	
8521.10.81	Em cassete, de largura de fita igual a 12,65 mm (1/2")	25
8521.10.89	Outros	25
8521.10.90	Outros, para fitas de largura superior ou igual a 19,05 mm (3/4")	25
8521.90	- Outros	
8521.90.10	Gravador-reprodutor e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético	5
8521.90.90	Outros	15
	Ex 01 - Aparelho de gravação ou reprodução, e edição, de imagem e som de televisão em disco rígido, por meio magnético, óptico ou optomagnético	0
	Ex 02 - Aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético	25

Não obstante, argumenta que esta não era a única função dos equipamentos, tampouco sua função principal. E é neste contexto que surge a questão da aplicação restritiva da classificação fiscal para os casos de exceção à regra ("Ex"), como pleiteado pela recorrente, que se socorre de jurisprudência deste CARF.

Com efeito, o entendimento defendido pela recorrente encontra eco na jurisprudência desta instância recursal, **especialmente quando se trata de pleito pela redução da alíquota aplicável ao caso**. À guisa de ilustração, transcrevo recente ementa da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), do Acórdão n.º 9303-008.924:

"EX TARIFÁRIO". ENQUADRAMENTO. DESCRIÇÃO DA MERCADORIA. IDENTIDADE. CONDIÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

Somente pode ser enquadrada em "EX Tarifário" especificado em determinado código da Nomenclatura as mercadorias que tenham perfeita identidade com o texto do "EX" correspondente. Por tratar-se de uma exceção à regra geral, a matéria deve receber interpretação literal.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Por pertinente, transcrevo excerto do voto, acolhido pela maioria dos conselheiros da turma:

(...)

O "ex" tarifário, como é de amplo conhecimento, trata-se de uma exceção à tributação que é exigida em relação às mercadorias classificadas em determinado código tarifário. Para tanto, o texto do "ex" detalha as características de uma determinada mercadoria para a qual se pretende especificar, em regra geral, uma exceção menor do que a que é exigida em relação a todas as demais mercadorias enquadradas naquele código tarifário.

Dadas essas circunstâncias, não é difícil concluir que a mercadoria que se pretende enquadrar na exceção à tributação geral de determinado código tarifário deve, necessariamente, corresponder exatamente àquela descrita no texto que excepciona a regra geral.

Ainda nessa esteira, o voto do relator que foi vencido, assim constou:

Os laudos, a descrição técnica e demais dados que constam das fontes comerciais e identificadoras (Ex.: no site da fabricante) do Home Theater em questão informam que ele contém:

- Funções de reprodução de DVD; com funções de reprodução de fotos;
- Funções de Karaokê integrado.
- Funções de amplificação de som;
- Funções de alto-falantes integrados; e subwoofer externo;
- Funções de rádio AM e FM;
- Funções para lidar com alto-falantes externos (por exemplo: de subwoofer, tweeters e doublebass e outros recursos de sonorização) e funções de antenas (AM FM).
- Funções para lidar com formatos de resolução compatíveis, tais como: entrada/saída USB, TV (ex.: HDMI), cartões de memória, PC, MP3.

(...)

Por essa razão, entendo que não se pode estender ao sistema Home Theater a recente Decisão de Classificação da CECLAM da Secretaria Receita Federal ou a Solução de Consulta COANA 154/2015, que enquadraram no destaque ex 02 dessa NCM um aparelho DVD que traz embutido Karaokê. Estamos a falar de objetos diferentes, que partem de condições materiais diferentes. Isso não impede que ao DVD não possam ser acoplados amplificador e caixas acústicas, mas ele será sempre um DVD que passou a ter amplificador e caixas acústicas, mas dificilmente ele se tornará um sistema integrado Home Theater, que teria outras funções que não dependessem ou privilegiassem a fonte de leitura em disco ótico.

A descrição que identifique uma classificação como aparelho de reprodução de imagem e som por disco ótico não contempla a amplitude do sistema de Home Theater, como expus acima. A função de reprodução a partir de disco ótico pode ser parte dele, mas não se pode afirmar que essa função contenha as outras funcionalidades, nem que essa função seja a principal. Ao contrário, no evoluir da tecnologia, ela é secundária, adjetiva.

Não há, entre o contribuinte e a autoridade fiscal, discordância quanto às funções do equipamento Home Theater. Apenas um entende que a descrição deveria conter a função de reproduzidor de imagem e de som em disco ótico ou optmagnético, enquanto o outro entende que essa função está implícita na identificação geral do produto. Para o primeiro, a identificação dessa função remete obrigatoriamente a classificação e enquadramento do produto para o EX n. 02 da TIPI na NCM indicada, e para o outro não.

Para concluir, parece-me que a razão se inclina em favor do contribuinte e procurarei esclarecer por que nas próximas linhas.

O EX DESTAQUE DA TIPI foi a solução encontrada quando da reunião da tabela do IPI (TIPI) com a Tabela de NCM Comércio Exterior (Decreto n. 2.092, de 10/12/1996), necessária para conciliar as diferenças entre os números ou códigos de classificação de uma e de outra. De forma que esse tipo de EX, diferentemente do Ex Tarifário, constitui uma descrição de classificação equivalente à de uma de 8 dígitos – de subitem.

(...)

Ora, os dois ex destaque (01 e 02) acima indicados são específicos para os tipos que descrevem. Logicamente, para a posição OUTROS do subitem 8521.90.90 abrangem todos os outros tipos de equipamentos que não se restringem às descrições desses dois destaques EX. Um equipamento cuja existência é prévia e materialmente determinada por outras funcionalidades que não somente a de reprodução de imagem e som por mídia óptica ou optomagnética mandatariamente não poderá ser classificado no EX 02.

Assim, compreendo que a “ex 02”, caso não siga sua literalidade, ele acaba se tornando genérico sendo aplicado para qualquer produto.

Agrega-se a tal constatação que, sempre que se tratar de hipótese de agravamento, como ocorre no caso em apreço, somente pode ser enquadrada com destaque tarifário a mercadoria que corresponder exatamente à descrita no "ex" respectivo. Assim, diante do não enquadramento dos aparelhos "HTS" que fundam a acusação fiscal exatamente a "aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético", ou seja, ao texto expresso do destaque tarifário gravoso, uma vez que apresentam funções diversas daquelas nela descritas, não deve ser aplicado o destaque ao caso presente, o que igualmente redundaria na procedência da recalcitrância da contribuinte que, de uma ou de outra perspectiva, deve ser integralmente provida.

Ainda em caso análogo, envolvendo a mesma contribuinte, para que fosse aplicado o Ex 02, ele tem de ser específico e sua aplicação é restritiva conforme a jurisprudência abaixo, no mesmo sentido:

Numero do processo: 13839.721225/2014-04

Ementa: Assunto: Classificação de Mercadorias Período de apuração: 01/02/2010 a 15/04/2013 EX TARIFÁRIO. DESTAQUE TIPI. LITERALIDADE. HOME THEATER SYSTEM (HTS). Tratando-se hipótese de agravamento, somente pode ser enquadrada com destaque tarifário a mercadoria que corresponder exatamente à descrita no "ex" respectivo.

Numero da decisão: 3401-004.397

Decisão: Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Robson José Bayerl, Mara Cristina Sifuentes, Marcos Roberto da Silva, Renato Vieira de Ávila e Rosaldo Trevisan acompanharam pelas conclusões, por entenderem que deve haver estrito enquadramento do produto no "Ex Tarifário", o que não se verifica nos autos, devendo o relator agregar tal conclusão em seu voto e na ementa do julgado, conforme previsão regimental.**

Nome do relator: LEONARDO OGASSAWARA DE ARAUJO BRANCO

Ainda, envolvendo o mesmo produto e contribuinte:

Numero do processo: 11128.008965/2008-96

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Ano-calendário: 2008 CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. EX 02 DA POSIÇÃO 8521. Para fins de classificação fiscal de mercadorias em Ex que resulte em hipótese de agravamento, somente pode ser enquadrada com o destaque tarifário a mercadoria que contenha a idêntica descrição do Ex. Havendo diferenças entre os produtos, deve-se manter a posição 8521 sem o destaque.

Numero da decisão: 3003-002.232

Nome do relator: MULLER NONATO CAVALCANTI SILVA

Desse modo, dou provimento ao recurso voluntário.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso voluntário e no mérito, DAR PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Redator Designado

Dirirjo, com a devida vênia, do eminente relator, pois entendo que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) apreciou a matéria de forma correta e bem fundamentada.

Com efeito, correto o entendimento constante do voto vencedor do acórdão recorrido, às fls. 152-158, no sentido de que o sistema de Home Theater Philips HTS3 011/55, não obstante possuir funções adicionais, tem a função primordial de reprodução de imagem e som com base em mídia óptica, enquadrando-se, assim, no Ex 02 do código NCM 8521.90.90.

O aludido Ex 02 foi criado na TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), aprovada pelo Decreto 6.006, de 28 de dezembro de 2006, por meio do Decreto 6.225, de 4 de outubro de 2007.

Segue a fundamentação apresentada pela douta julgadora de piso:

(...)

Ressalte-se que tanto o importador como a autoridade atuante concordam com a classificação do referido produto no código da NCM 8521.90.90.

Inicialmente, é importante destacar que, tendo por base as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, a classificação é determinada “*pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo*” e que “*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 aceção da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.*”:

(...)

No que tange à classificação TIPI, a REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGI/TIPI), dispõe, em sua RGC/TIPI-1, que: “*As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.*”

Por sua vez, as Notas 3 e 5 da Seção XVI do Sistema Harmonizado, na qual está inserido o Capítulo 85 e, conseqüentemente, o produto objeto do litígio (8521.90.90), especificam que máquina é qualquer aparelho, sendo que os aparelhos destinados a funcionar em conjunto e os concebidos para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, devem ser classificados de acordo com a função principal que caracterize o conjunto:

“SEÇÃO XVI

Notas

1. [...]

3. Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto.

4. [...]

5. Para a aplicação destas Notas, a denominação máquinas compreende quaisquer máquinas, aparelhos, dispositivos, instrumentos e materiais diversos citados nas posições dos Capítulos 84 ou 85.” (Grifos acrescidos)

Adicionalmente, o item VI das respectivas Considerações Gerais ressalva que máquinas concebidas para executar diversas funções devem ser classificadas segundo a sua função principal:

“Considerações Gerais

I. – [...]

VI. - MÁQUINAS COM FUNÇÕES MÚLTIPLAS; COMBINAÇÕES DE MÁQUINAS (Nota 3 da Seção)

Geralmente uma máquina concebida para executar várias funções diferentes classifica-se segundo a principal função que a caracteriza.”

Tanto o impugnante como a autoridade fiscal concordam que o produto é um Home Theater que contém DVD, o qual reproduz imagem e som em disco por meio óptico.

Na Tabela TIPI, a posição 8521 reporta-se a “*Aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução, mesmo incorporando um receptor de sinais videofônicos*” e é desdobrada em aparelhos “*De fita magnética*” (8521.10) e “*Outros*” (8221.90). Portanto, qualquer aparelho videofônico de gravação ou reprodução que não tenha fita magnética é classificado na subposição 8521.90.

Já a subposição 8521.90 está dividida entre aparelhos “*Gravadorreprodutor e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético*” (8521.90.10) e “*Outros*” (8521.90.90). Assim, se o aparelho videofônico não for de gravação/reprodução e edição em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético é classificado no código 8521.90.90, onde se encontra os EX TIPI 01 e 02.

A descrição do destaque EX 01 se reporta a “*Aparelho de gravação ou reprodução, e edição, de imagem e som de televisão em disco rígido, por meio magnético, óptico ou optomagnético*” e a do EX 02 a “*Aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético*”:

85.21	Aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução, mesmo incorporando um receptor de sinais videofônicos.	
8521.10	- De fita magnética	
8521.10.10	Gravador-reprodutor, sem sintonizador	25
8521.10.8	Outros, para fitas de largura inferior a 19,05 mm (3/4")	
8521.10.81	Em cassete, de largura de fita igual a 12,65 mm (1/2")	25
8521.10.89	Outros	25
8521.10.90	Outros, para fitas de largura superior ou igual a 19,05 mm (3/4")	25
8521.90	- Outros	
8521.90.10	Gravador-reprodutor e editor de imagem e som, em discos, por meio magnético, óptico ou optomagnético	5
8521.90.90	Outros	15
	Ex 01 - Aparelho de gravação ou reprodução, e edição, de imagem e som de televisão em disco rígido, por meio magnético, óptico ou optomagnético	0
	Ex 02 - Aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético	25

Como o produto em análise não faz edição de imagem, não pode ser enquadrado no EX 01.

Portanto, o cerne da questão é definir se o Home Theater, em decorrência de possuir outras funções, deve ser classificado no EX TIPI 02 “*Aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético*” ou como “*Outros*” na NCM 8521.90.90.

Inicialmente, é importante observar que o referido destaque (EX TIPI 02) foi criado pelo Decreto nº 6.225, de 04 de outubro de 2007.

Por outro lado, é inquestionável que o progresso científico e tecnológico possibilitou que aparelhos eletrônicos incorporassem outras funções e acessórios, tais como as portas USB e cabos/conectores HDMI ou mesmo a tecnologia Wirelles, de modo a permitir a conexão com a internet e com outros aparelhos.

Não há dúvida de que um Home Theater realiza outras funções, combinando um reprodutor DVD por meio de mídia óptica, um amplificador de audiodiferência e um receptor de radiodifusão, além de caixas de som e acessórios, mas é inquestionável que o principal objetivo desse produto é o entretenimento audiovisual do consumidor, materializado pela utilização das funções de reprodução de áudio e vídeo, quando conectado a um receptor de televisão ou monitor de vídeo.

Adicionalmente, não é possível se esperar que a descrição do Ex TIPI contenha todos os avanços tecnológicos, quando o aparelho, em sua essência, é perfeitamente identificável pelo seu texto, não se descaracterizando só porque possui funções adicionais decorrente do já citado progresso científico e tecnológico.

A classificação fiscal, ou mesmo o detalhamento desta classificação, somente será modificada quando a descrição contida no seu texto for alterada ou quando forem criadas outras posições/subposições que se mostrem mais adequadas a estas novas tecnologias. Foi o que aconteceu com diversos itens de informática, tais como computadores pessoais, impressoras de jato de tinta e a laser e seus acessórios, os quais, aos poucos, foram sendo incorporados nos textos da atual NCM. Enquanto isto não acontecer, será a classificação efetuada no código ou detalhamento atualmente previsto para a função a que serve o aparelho em análise.

Dessa forma, as funções adicionais do Home Theater não o fazem perder a sua identificação essencial e apta à correta classificação fiscal, visto que a NCM não é alterada a cada nova tecnologia, havendo que se levar em conta as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, seus textos e suas Notas, como bem fez a autoridade autuante.

Assim, ainda que o impugnante considere que seu equipamento não possa ser incluído no EX TIPI, por possuir mais tecnologias e funções incorporadas, essas funções adicionais não alteraram suas características essenciais necessárias para a identificação das respectivas incidências tarifárias.

Importante destacar que as consultas mencionadas na impugnação são de 26/08/2003, antes sequer da criação do EX TIPI 02 no código NCM 8521.90.90 pelo Decreto n.º 6.225 de 04/10/2007, e de 17/10/2007, imediatamente posterior à criação do referido EX TIPI e provavelmente suscitada antes dela, que não faz qualquer menção a ele, indicando que tal questão sequer foi apreciada. Portanto, nenhuma delas é paradigma para o caso em questão.

Por tudo que foi exposto, o produto em questão deve ser classificado no EX TIPI 02 do código NCM: 8521.90.90, uma vez que se trata de um sistema integrado, cuja principal função é o entretenimento audiovisual do consumidor, materializada pela utilização das funções de reprodução de som e vídeo em disco por meio óptico.

É nesta linha de entendimento, a Solução de Consulta Coana n.º 154, de 27/04/2015, que classificou, no EX TIPI 02, um aparelho de DVD, apesar dele ter, além da função principal de reprodução de imagem e som, as funções adicionais de reprodução de dispositivos para armazenamento USB, Karaokê e “Ripping” (extração de música de um CD de áudio para outro local de armazenamento):

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Código NCM: 8521.90.90

Ex 02 da Tipi

Mercadoria: *Aparelho de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico, com função de reprodução de dispositivos para armazenagem USB, função Karaokê e função que permite extrair músicas de um CD de áudio para um outro local de armazenamento (ripping).*

Dispositivos Legais: *RGI/SH 1 (Nota 3 da Seção XVI e texto da posição 85.21), RGI/SH 6 (texto da subposição 8521.90), RGC-NCM 1 (texto do item 8521.90.90) e RGC/Tipi-1 (texto do Ex 02 do código 8521.90.90), da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex n.º 94, de 2011, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 2011.*

[...]

10. Desta forma, aplicando-se a RGC/Tipi-1 e tendo em vista que a função principal que caracteriza o aparelho em questão é a de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico, então o produto se enquadra perfeitamente no Ex

02 do código NCM 8521.90.90, cujo texto é: *Aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético.*

Conclusão

11. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH 1 (Nota 3 da Seção XVI e texto da posição 85.21), RGI/SH 6 (texto da subposição 8521.90), RGC-NCM 1 (texto do item 8521.90.90) e RGC/Tipi-1 (texto do Ex 02 do código 8521.90.90), da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex n.º 94, de 2011, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 2011, a mercadoria classifica-se no código NCM 8521.90.90 Ex 02 da Tipi.”

Portanto, correto o enquadramento efetuado pelo lançamento no EX TIPI 02 do código 8521.90.90 da NCM/TEC, sendo cabível a cobrança da diferença de IPI em questão.

(...)

Não merece reparo a decisão recorrida, uma vez que a função principal que caracteriza o aparelho em apreço é a de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico, de sorte que, sendo assim, o aludido produto se enquadra exatamente no Ex 02 do código NCM 8521.90.90, cujo texto é: *Aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético.*

No mesmo sentido, há a supracitada Solução de Consulta Coana n.º 154, de 27 de abril 2015.

No que diz respeito à alegação recursal no sentido de que se deve aplicar uma interpretação restritiva no caso de exceção tarifária, cumpre assinalar que a interpretação dada para a classificação fiscal no mencionado Ex 02 é restritiva, pois se considerou a função principal que caracteriza o aparelho em questão, conforme determina expressamente a nota 3, combinada com a nota 5, todas da Seção XVI da TIPI, na qual está inserido o capítulo 85 e, por conseguinte, o produto sob análise (**8521.90.90**):

3. Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto.

(...)

5. Para a aplicação destas Notas, a denominação máquinas compreende quaisquer máquinas, aparelhos, dispositivos, instrumentos e materiais diversos citados nas posições dos Capítulos 84 ou 85.

Dessa forma, aplica-se ao aparelho em tela, Home Theater, a classificação fiscal correspondente à sua característica principal, qual seja, reprodução de imagem e som em disco por meio óptico.

Alinho-me, portanto, aos fundamentos da decisão recorrida e nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira

Fl. 15 do Acórdão n.º 3301-013.755 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11128.000289/2009-93