



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11128.008962/2008-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3002-002.074 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 14 de outubro de 2021
Recorrente PHILIPS DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 07/10/2008

EX TARIFÁRIO. DESTAQUE TIPI. LITERALIDADE. HOME THEATER SYSTEM (HTS).

Tratando-se de hipótese de agravamento, somente pode ser enquadrada com destaque tarifário a mercadoria que corresponder exatamente à descrita no "ex" respectivo.

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)

Paulo Régis Venter – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Carlos Delson Santiago, Mariel Orsi Gameiro, Paulo Regis Venter (Presidente).

Relatório

Trata-se de julgar **recurso voluntário** interposto contra o Acórdão nº 16-76.431 (fls. 140/148), da 22ª Turma da DRJ/SPO, da sessão realizada em 08/03/2017, quando a turma acordou, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a impugnação, nos termos da ementa que segue transcrita:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 07/10/2008

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EX TARIFÁRIO (TIPI).

O aparelho “HTS3011/55 – Home Theater”, da marca Philips, classifica-se pelo EX 02, criado pelo Decreto nº 6.225/2007, do código de classificação fiscal (NCM) 8521.90.90.

Transcreve-se o relatório contido na decisão recorrida:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de diferenças de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), PIS e COFINS, além de multas proporcionais e juros de mora, no valor total de R\$ 14.852,08.

A descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração, em síntese, relata o que segue:

A empresa PHILIPS DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA., CNPJ nº 04.182.861/0025-66, por meio da Declaração de Importação (DI) nº 08/1588749-8, registrada em 07/10/2008, submeteu a despacho a seguinte mercadoria: 736 peças, HTS3011/55 (SISTEMA HOME THEATER COM DVD, REPRODUZ FOTOS, MÚSICAS E PLACAR DE KARAOKÊ), MARCA PHILIPS, POTÊNCIA DE SAÍDA 200W RMS, DIM: 56*39*30 CM, 12NC: 867000036275, classificação tarifária (NCM): 8521.90.90;

Parametrizada para o canal vermelho de conferência aduaneira, a DI foi registrada com recolhimento do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) pelas alíquotas, respectivamente, de 20% e 15%;

Quando do exame documental a fiscalização registrou no sistema SISCOMEX a seguinte exigência para ser cumprida pela empresa importadora: *“CONSIDERANDO QUE A MERCADORIA IMPORTADA ENQUADRA-SE NO “EX” 02 DA TIPI, CRIADO PELO DECRETO N 6.225, DE 4/10/2007: 1) INCLUIR ATO LEGAL RELATIVO AO “EX” DA TIPI NA FICHA “MERCADORIA 01” – LINHA 2; 2) RETIFICAR A ALÍQUOTA DO IPI PARA 25% NA FICHA “TRIBUTOS IPI”; 3) RECOLHER DIFERENÇAS DE IPI, PIS E COFINS, BEM COMO ACRÉSCIMOS LEGAIS CABÍVEIS.”*;

A importadora discordou da exigência;

A DI foi, então, encaminhada para conferência física com o acompanhamento de assistente técnico, para que o mesmo respondesse diversos quesitos formulados pela fiscalização com relação à mercadoria importada;

O Laudo apresentado revelou a importação do seguinte aparelho:

“Trata-se de Home Theater com DVD, equipamento que reproduz imagem e som em disco por meio óptico”;

Restou mantido o entendimento da fiscalização sobre a classificação fiscal da mercadoria;

Não tendo a importadora concordado com a exigência que lhe foi apresentada, coube à fiscalização lavrar o presente auto de infração.

Ciente da autuação, o sujeito passivo ingressou com tempestiva **impugnação** ao lançamento, nos termos dos protestos que seguem arrolados em síntese, conforme também extraídos do mencionado Relatório:

1. De início, apresentou um resumo dos fatos que determinaram a autuação;
2. Apresentou comentários sobre o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias e classificação fiscal de mercadorias;
3. Equivocou-se a fiscalização ao discordar da classificação fiscal adotada pela impugnante, pois se apegou a detalhes sem qualquer fundamento técnico e jurídico;

4. A impugnante, ao contrário, para demonstrar o seu entendimento solicitou ao professor Edson Satoshi Gomi, da Fundação para o Desenvolvimento Tecnológico de Engenharia – FDTE, vinculada à Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, a elaboração de um parecer técnico sobre o produto objeto da autuação, comparando-o com um DVD, de modo que não restasse dúvida acerca de sua classificação fiscal;

5. Inicialmente, ao vislumbrar um aparelho de DVD, definiu-o como sendo um aparelho que *“lê o conteúdo do DVD (Digital Video Disc), realizando todas as etapas de decodificação do sinal digital e disponibilizando os sinais de vídeo e áudio para aparelho de visualização, por meio de interfaces analógicas”*, o que se encaixa perfeitamente ao EX 02, da classificação (NCM) 8521.90.90;

6. Ao analisar o Home Theater System – HTS Philips, tal qual aquele que foi objeto de autuação, o referido professor fez as seguintes considerações: *“(.....) é um Home Theater System integra as seguintes funções: Reprodução de DVD; Amplificação de áudio; Alto-falantes integrados, Receptor de Rádio AM/FM. Adicionalmente, o produto possui um alto-falante subwoofer externo, onde são ligadas as antenas de AM e FM.”*;

7. Chega-se a conclusão de que o aparelho Philips deve ser classificado no código (NCM) 8521.90.90, mas ele não é atingido pela EX 02, nem pela EX 01. Esse também foi o entendimento adotado pela Receita Federal em inúmeras Soluções de Consulta, cujo produto analisado apresentava as mesmas características do produto em questão. Reproduziu a ementa da Solução de Consulta nº 34, de 26/08/2003, relativa ao aparelho de reprodução de discos em formato DVD e CD, marca Sony, modelo DAV-C450;

8. Não se pode considerar o aparelho de DVD como um Home Theater, pois apesar do último contemplar função existente no primeiro, apresenta outras características que agregam ao produto qualidades muito distintas. Diante de todas as funções e aparelhos acondicionados ao leitor de DVD, entende-se que o Home Theater não se enquadra no mesmo EX tarifário, uma vez que o equipamento não se restringe a função reprodutora de imagem e som em disco por meio óptico. Reproduziu decisões administrativas;

Tenho por oportuno transcrever excerto do voto acolhido pela turma, que espousa a convicção do julgador quanto à matéria fática em litígio (fl. 146):

(...)

Nos termos da resposta apresentada pelo assistente técnico (fls. 52 e 53), sem contestação por parte da impugnante, firmou-se que o aparelho reproduz imagem e som em disco por meio óptico, o que nos leva, necessariamente, ao entendimento de que o mesmo enquadra-se no EX 02, do código (NCM) 8521.90.90, como concluiu a fiscalização.

(...)

A impugnante foi cientificada da decisão em 21/03/2017 (fl. 155). E, em 17/04/2017, solicitou juntada aos autos do processo do seu **recurso voluntário**, documentos de representação processual e outros anexos (fls. 157 e seguintes). É de se relatar que houve alteração de patronos nas duas instâncias de julgamento administrativo.

Em resumo, as principais informações e alegações trazidas pela recorrente foram:

- “Um dos produtos importados pela **Recorrente** é o chamado *Home Theater System* – HTS3011/55 (“HTS”), ou aparelho de cinema doméstico, classificado na posição NCM n.º 8521.90.90, basicamente por se tratar de “*aparelhos videofônicos de reprodução*”, na nomenclatura utilizada por esse sistema de classificação”;
- “restou comprovado na impugnação que o ‘Ex-Tarifário’, conforme firme entendimento deste E.CARF, é uma regra de exceção (portanto, deve ser interpretada restritivamente), que só se aplica aos produtos com idênticas características ali transcritas, não sendo possível haver uma interpretação extensiva para sua aplicação. E, no caso concreto, o ‘HTS’ possui outras funções além de DVD (que reproduz imagem e som em disco por meio óptico), como amplificação de áudio, alto-falantes integrados, receptor de rádio (conforme consta do Parecer Técnico juntado às fls. 41/47 e 97/105)”;
- está incorreta a classificação fiscal considerada na autuação, porquanto: 1) “não considerou todas as funções do produto importado (apenas analisou a função de reproduzir imagem e som por meio óptico, nada se manifestando quanto às funções de amplificar o som, recepcionar o sinal de rádio AM/FM e controlar a pontuação de Karaokê)”;
- 2) o acórdão recorrido, “embora tenha reconhecido que o produto ‘HTS’ possui diversas funções, **adotou premissa equivocada** de que a reprodução de imagem e som por meio óptico seria a função principal da mercadoria; 3) houve aplicação inadequada das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado; 4) considerando a necessidade de interpretação “de maneira restritiva”, não se aplica o “ex-tarifário” ao caso em discussão;
- o laudo técnico que fundamentou a autuação é inconsistente, uma vez que “embora o produto importado possua um DVD, sendo, portanto, um *equipamento que produz imagem e som em disco por meio óptico*, **esta não é a única funcionalidade do ‘HTS’**, como, aliás, expressamente reconhecido na decisão recorrida. E este ponto “**não foi analisado pelo Laudo Técnico**”, uma vez que, no ponto, o quesito da fiscalização ao perito restringiu-se a atestar se o produto possuía “equipamento de reprodução de imagem e som por meio óptico”;
- “ao contrário do entendimento consignado no v. acórdão recorrido, a reprodução de imagem e som por meio óptico não é a função principal do ‘HTS’. Na verdade, “o **‘HTS’ se caracteriza com produto de múltiplas funções, o qual não se consegue determinar qual seria a principal**”;
- “deve ser aplicado ao caso o disposto no Item VI das ‘Considerações Gerais’ da Seção XVI (que trata da NESH n.º 3)”, das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, aplicando-se à espécie “**a Regra Geral Interpretativa n.º 3-C**”, uma vez não ser possível determinar a função principal do produto. E, aplicando-se esta regra, a correta classificação fiscal do produto seria mesmo na “posição NCM n.º 8521.90.90, sem o Ex-02”, uma vez que “o referido ‘ex-tarifário’ não inclui as funções de amplificar o som e recepcionar sinal de rádio AM/FM

e controlar pontuação de Karaokê, logo, **não é uma opção suscetível de validamente se tomar em consideração**”;

- a interpretação restritiva dos “ex-tarifários” é firmemente adotada no CARF, conforme consta nos Acórdãos n.º 3202-001.475 e 3102-00.650. E a decisão recorrida “**interpretou de maneira extensiva o EX-02**”;
- a decisão recorrida não considerou “**parecer técnico elaborado por profissional especializado e independente**”, colacionado à impugnação (fls. 97/105);
- subsidiariamente, ainda que prevalecesse a majoração da alíquota do IPI, considerada no lançamento, é indevida a exigência de PIS e Cofins, a partir do entendimento firmado pelo STF no RE n.º 559.937-RS, julgado no rito de repercussão geral e transitado em julgado em 24/10/2014, no sentido de que a base de cálculo daquelas contribuições “deve ser o valor aduaneiro da operação”. E esta decisão deve ser observada nos julgamentos do CARF, por força do disposto no art. 62 do Regimento Interno;
- não há amparo legal para a incidência de juros sobre a multa de ofício, “quando esta for exigida em conjunto com o tributo supostamente devido (e não isoladamente, conforme, inclusive, já reconhecido pela 1ª Turma da **CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**”.

A recorrente concluiu sua peça reclamatória requerendo o integral provimento do recurso interposto, com o decorrente cancelamento integral das “exigências fiscais”, bem como a “**sustentação oral** de suas razões, quando do julgamento do recurso por este E.CARF”.

A este processo encontra-se apensado o processo n.º 11128.009904/2008-46, que tratou de “Solicitação de liberação de mercadorias – Portaria MF n.º 389, de 13/10/1976”, as quais não haviam sido liberadas “por força de crédito tributário constituído através de Auto de Infração decorrente de insuficiência de recolhimento de IPI, PIS e COFINS (PAF n.º 11128.008962/2008-52)”, conforme relatado à fl. 70 do mencionado processo. A solicitação foi atendida, como consta à fl. 71 daquele processo.

Por fim, cumpre relatar que, em 11/12/2018, a recorrente voltou aos autos do processo solicitando juntada de petição (fls. 255 e seguintes) na qual noticiou o julgamento de “**caso idêntico a este**, inclusive, da própria **Recorrente**”, realizado pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção, nos autos do processo n.º 13839.721225/2014-04, por meio no Acórdão n.º 3401-004.397.

Voto

Conselheiro Paulo Régis Venter, Relator.

Da competência para julgamento

O presente colegiado é competente para apreciar o recurso, em conformidade com o prescrito no art. 4º, combinado com o artigo 23-B, do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de

2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF n.º 329, de 2017.

Da admissibilidade

Atendidos os requisitos de admissibilidade, o recurso deve ser objeto de apreciação deste colegiado.

Do mérito

Ausentes alegações preliminares, analiso o mérito da demanda trazida a julgamento.

Como relatado, a peça trazida ao crivo desta instância recursal, firmada por patronos diversos daqueles que firmaram a impugnação julgada pelo colegiado *a quo*, recorre da decisão daquela instância, que julgou improcedente o reclamo por entender que restou caracterizado que os equipamentos importados pelo sujeito passivo (SISTEMA HOME THEATER COM DVD, REPRODUZ FOTOS, MÚSICAS E PLACAR DE KARAOKÊ – HTS 3011/55) efetivamente classificam-se no “Ex” 02 do código de classificação fiscal (NCM) 8521.90.90, criado pelo Decreto n.º 6.225, de 4 de outubro de 2007. Isso porque, “nos termos da resposta apresentada pelo assistente técnico (fls. 52 e 53), sem contestação por parte da impugnante, firmou-se que o aparelho reproduz imagem e som em disco por meio óptico, o que nos leva, necessariamente, ao entendimento de que o mesmo enquadra-se no EX 02, do código (NCM) 8521.90.90, como concluiu a fiscalização”.

A recorrente, entretanto, protesta contra esta conclusão ao fundamento de que, muito embora os equipamentos, de fato, reproduzam imagem e som em disco por meio óptico, não eram estas as suas únicas funções, tampouco a sua principal função. Assim, defende que há que se aplicar, à espécie, “a **Regra Geral Interpretativa n.º 3-C**”, do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH). Aduz que a classificação tarifária dos “Ex” deve ser interpretada restritivamente, justamente por se tratar de “regra de exceção”, como já assentado em jurisprudência deste CARF. Assim, defende que a utilização da classificação fiscal adotada para fundamentar o lançamento tributário só seria aplicável em caso de equipamentos que **exclusivamente** reproduzissem imagem e som em disco por meio óptico, não realizando nenhuma outra função, o que não é o caso dos equipamentos objetos da exigência guerreada.

E, como também relatado, a recorrente voltou a comparecer ao processo para noticiar o resultado do julgamento de processo de “**caso idêntico a este**, inclusive, da própria **Recorrente**”, realizado pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção, em sessão ocorrida em 27/02/2018, nos autos do processo n.º 13839.721225/2014-04, por meio no Acórdão n.º 3401-004.397.

Com efeito, o julgamento mencionado contemplou matéria idêntica a que compõe o litígio em foco, relativa a autuação para exigência de diferenças do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como de PIS-Importação e Cofins-Importação, em procedimento de revisão aduaneira sobre importações de aparelhos “HTS” desembaraçadas no período de fevereiro de 2010 a abril de 2013, pelo “canal verde”, resultantes do enquadramento fiscal que redundou em alíquota majorada do IPI. No processo referido, o lançamento ainda abrangeu a exigência do Imposto de Importação, “além da multa regulamentar de 1% do valor aduaneiro em

decorrência do erro de classificação fiscal, de maneira a totalizar o crédito tributário no valor histórico de R\$ 20.189.709,23” (trecho extraído do relatório do Acórdão n.º 3401-004.397).

Como se observa, enquanto o processo em julgamento decorreu de lançamento realizado no curso do procedimento de desembaraço aduaneiro (com exigência fiscal não aceita pela importadora), aquele outro reportou-se a lançamento realizado após o desembaraço aduaneiro, em procedimento de revisão aduaneira, ocorrido em 2014. Demais disso, há que se apontar que este processo tratou de fato gerador ocorrido em 17/09/2008, enquanto aquele outro abarcou fatos geradores ocorridos entre os anos de 2010 e 2013, com eventual evolução tecnológica dos equipamentos importados. Assim é que os casos concretos não são exatamente idênticos mas, por certo, guardam grande similaridade.

Pois bem.

A recorrente não contesta o fato de que os equipamentos importados efetivamente reproduziam imagem e som em disco por meio óptico (DVD), o que corresponde à letra do “Ex” 02 da NCM 8521.90.90:

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
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.

De fato, trata-se de uma questão de cognição elementar. Mas, a despeito da aparente obviedade por trás da controvérsia posta nos autos, não será demais lembrar que existem inúmeras disposições normativas na legislação tributária determinando que recebam interpretação cerrada os casos de outorga de isenção e/ou exclusão do crédito tributário, o que, por óbvio, aplica-se, também, aos casos de redução de alíquota (que, segundo defendem alguns, não é mais do que uma isenção parcial). Exemplo disso, são arts. 111 e 179 do Código Tributário Nacional. Observe-se.

(...)

Nesses casos, invariavelmente, os recursos objetivam classificações fiscais em "Ex" com alíquotas menores e o fundamento da decisão é a aplicação da interpretação literal (restritiva) por força do disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), combinado com o que dispõe o art. 179, do mesmo texto legal.

Entretantes, o caso aqui analisado trata de situação oposta: a incidência no "Ex" implicou em majoração da alíquota. E, a rigor, o fundamento utilizado na jurisprudência já não é aplicável ao caso, posto que não se está diante de pleito por "benefício fiscal" (leia-se: enquadramento em "Ex" com alíquota menor).

De toda sorte, considerando a similaridade com a matéria em foco, ainda que o julgamento posteriormente noticiado pela recorrente não produza efeitos vinculantes ao presente julgamento, uma vez respeitada, evidentemente, a livre convicção de cada julgador, compartilho do entendimento nele firmado, acompanhado pela unanimidade dos conselheiros da turma, acatando como razões de decidir o que veio posto no seguinte excerto da decisão em referência:

(...)

23. 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.

24. Proceda-se ao registro, pela esmerada fidelidade aos fatos, e nos termos do resultado de julgamento registrado em ata, que cinco integrantes deste colegiado

votaram pelas conclusões dispositivas, tendo a maioria da turma se formado unicamente em torno do argumento da necessidade de aplicação literal do "Ex02".

(...)

Com efeito, ainda que, no caso concreto, não se possa fundamentar a conclusão pela necessidade de interpretação literal com base nos mencionados dispositivos do CTN (art. 111 e 179), por não se tratar de caso de isenção tributária, entendo que ao caso se aplica o conhecido jargão popular “pau que dá em Chico dá em Francisco”. De fato, ante à regra de exceção, há que se aplicar a literalidade da norma, seja para reconhecer a isenção, seja para aplicar o agravamento da alíquota.

Perfilhando-se este entendimento, assenta-se a conclusão de que o Ex-02 da NCM 8521.90.90 aplica-se aos aparelhos que exclusivamente reproduzam “imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético”, não apresentando qualquer outra função adicional.

Consigne-se, ademais, que um aparelho de Home Theater (especialmente tratando-se de importação realizada há mais de 10 anos, com a tecnologia daquela comunicação em início de desenvolvimento) não pode ser considerado apenas um aparelho de reprodução, mas sim uma unidade de controle, inclusive com placar de karaokê (no caso concreto). Enfim, o Home Theater é o que é porque simula o som de um cinema, sendo as caixas, subwoofer, etc., essenciais para essa experiência.

Ante todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso, para o fim de cancelar a exigência fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Régis Venter