MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11128.010117/2008-47

Processo nº	11128.010117/2008-47
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-013.757 – 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: 17/10/2008

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.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Laércio Cruz Uliana Junior e Juciléia de Souza Lima, que davam provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-013.755**,** de 31 de janeiro de 2024, prolatado no julgamento do processo 11128.000289/2009-93, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

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

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

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. [...], registrada em [...]. (base legal citada no AI: artigo 8º, inciso II, da Portaria ALF/STS n° 116/07, alterada pela Portaria ALF/STS 205/08, e artigo 5º, inciso II, da Portaria ALF/STS n° 206/08, e à determinação contida no artigo 142 e Parágrafo Único, da Lei n° 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° 2, de 24/03/2005. Arts. 2º, 15, 16, 17, 21, inciso I, 24, inciso I, 30, 34, inciso I, 122, 123, inciso I, alinea "a", inciso II, alinea "a", 124, parágrafo único, inciso II, 125, inciso III, 127, 130, 131, inciso I, alinea "a", 200, inciso I, 202, inciso I, 465, 466, do Decreto n° 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

Original

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 criada 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.

• 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: (...)

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 CofinsImportação, 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:

Original

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

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever o voto vencido, que pode ser consultado no acórdão paradigma e deverá ser considerado, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

> Divirjo, 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 autuante 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*

Original

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.":

(...)

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, consequentemente, 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.

Original

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 audiofrequência 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

Original

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 nº 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 nº 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.

Original

[...]

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 nº 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.

Original

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.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Original