



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11829.720040/2014-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.892 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente HONDA AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/03/2011 a 30/07/2014

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TERCEIRA HIPÓTESE DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO DE DESIGNAÇÃO E DE CODIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

O fator que determina a característica essencial varia conforme o tipo de mercadorias. Pode, por exemplo, ser determinado pela natureza da matéria constitutiva ou dos componentes, pelo volume, quantidade, peso ou valor, pela importância de uma das matérias constitutivas tendo em vista a utilização das mercadorias. Nota Explicativa VIII - RGI 3 “b”.

Conjunto de Unidade de Radionavegação de Veículos Automóveis. Sendo identificada a característica essencial pelo valor (Item VIII da Nota explicativa da RGI 3 “b”), tem-se que a função radionavegação (Posição NCM 8526) deve prevalecer à função radiodifusão (Posição NCM 8527), resultando, por consequência, na aplicação do Código NCM 85.26.91.00.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo e Maria Aparecida Martins de Paula, que negavam provimento ao recurso. Nos termos do Art. 58, § 5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pela Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula na reunião anterior.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes o conselheiro Jorge Luis Cabral e a conselheira Renata da Silveira Bilhim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-39.357 (e-fls. 1432-1447), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, que por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Impugnação, exonerando o crédito tributário no valor de R\$ 1.751.581,32 referente ao PIS/Pasep-importação e à Cofins-importação e seus consectários legais.

A decisão recorrida foi proferida com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2011 a 30/07/2014

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MERCADORIA IMPORTADA. CARACTERÍSTICAS. PROVAS.

A classificação fiscal de mercadoria importada deve ser realizada com base em sua natureza e características técnicas devidamente comprovadas.

REVISÃO ADUANEIRA. CRITÉRIO JURÍDICO.

Lançamentos decorrentes de Revisão Aduaneira, realizada nos termos da legislação de regência, não caracterizam mudança de critério jurídico.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INTERPRETAÇÃO DA FAZENDA NACIONAL.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou de parte de lei, por parte do Supremo Tribunal Federal, deve ser seguida pela Fazenda Nacional. O julgamento administrativo de primeira instância deve seguir a nova interpretação assumida pela Fazenda Nacional, nos termos dos Pareceres e Notas expedidos pela Procuradoria da Fazenda Nacional e cientificados à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 40.983.900,09 referente a Imposto de Importação, PIS/Pasep-importação, Cofins-importação, multas de ofício, multa por mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul e juros de mora.

Depreende-se da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração e do relatório fiscal que o embasa que:

A interessada promoveu diversas importações de mercadorias descritas como “Conjunto de unidade de radionavegação de veículos automóveis”, no período entre 03/2011 e 07/2014, classificando-as na NCM 8526.91.00.

De acordo com esclarecimentos e a documentação apresentada pela interessada, constatou-se que os dispositivos importados executam as seguintes funcionalidades:

Navegador GPS, Rádio FM/AM, Leitor de CD, iPod, Dispositivo USB, Áudio Bluetooth e Câmera de ré.

Trata-se, portanto de equipamento multifuncional, cujas funcionalidades, individualmente, possuem posição própria na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM e dada a impossibilidade de se definir qual seria aquela que pudesse se distinguir como sendo a principal e capaz de caracterizar o conjunto a NCM 8527.21.90 (outros aparelhos receptores de radiodifusão que só funcionem com fonte externa de energia, do tipo utilizado em veículos automóveis, combinados com um aparelho de gravação ou de reprodução de som) é a mais apropriada, com base na Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI/SH nº 3 “c”.

A montadora dos automóveis apresenta o produto como dispositivo “multimídia” e atribui mais ênfase à função de Rádio AM/FM e CD Player do que a de radionavegação por GPS (função secundária) na composição do kit multimídia, nas informações de seu endereço eletrônico na internet.

As funcionalidades do equipamento seriam classificadas nas seguintes posições: 8517 – Transmissão/recepção de dados via bluetooth; 8519 – Reprodução de áudio (CD e mp3); 8526 – Radionavegação por Sistema de Posicionamento Global via Satélite (GPS); e 8527 – Recepção de radiodifusão AM/FM.

De acordo com a Nota nº 3 da Seção XVI e sua NESH, máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto. Caso não seja possível determinar a função principal aplica-se a Regra Geral Interpretativa 3 “c”.

“Destarte, cumpre identificar qual seria a função principal do dispositivo para a determinação de sua classificação fiscal. Neste sentido, na mesma linha das Soluções de Consulta a seguir relacionadas, a fiscalização entende que o aparelho em epigrafe não possui uma função principal que caracterize o conjunto, pois foi concebido para desempenhar uma série de funcionalidades e nenhuma pode ser avaliada como mais importante que a outra, ou ainda, não é possível determinar uma função principal para o conjunto. Isto é, o equipamento foi desenvolvido para ser utilizado indistintamente como transmissor/receptor de dados via bluetooth, reproduzidor de áudio, radionavegador (GPS), receptor de radiodifusão AM FM. a depender da necessidade do usuário, não havendo primazia desta ou daquela funcionalidade em detrimento de qualquer outra.

Sendo assim, a RGI/SH nº 3 “c” determina que, na impossibilidade de efetuar a classificação da mercadoria com base nos itens “a” e “b” esta deve ser classificada na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.”

Assim, o equipamento em trato classifica-se no código NCM 8527.21.90.

Soluções de Consulta da SRRF05/Diana nº 4, de 28/02/2013 e da SRRF08/Diana nº 52, de 09/08/2013, concluíram da mesma forma, pela classificação fiscal de produtos semelhantes no código NCM 8527.21.90.

Dessa forma, foi lavrado o auto de infração do presente processo, para exigência das diferenças de Imposto de Importação, de PIS/Pasep-importação, de Cofins-importação, multas de ofício, multa por mercadoria classificada incorretamente na Nomenclatura Comum do Mercosul e juros de mora.

Com relação à Cofins-importação o auto de infração também exige uma diferença relativa ao acréscimo de um ponto percentual na alíquota aplicável a partir de 01/08/2002, previsto no §21 do art. 8º, da Lei nº 10.865/2004 em decorrência do art. 43 da Medida Provisória nº 563/2012 e do art. 53 da Lei nº 12.715/2012 na qual foi convertida.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou impugnação na qual alega, em síntese, que:

Parecer Técnico de Classificação Fiscal elaborado por empresa especializada e independente, contratada pela impugnante, foi taxativo ao reconhecer que a classificação fiscal por ela adotada, NCM 8526.91.00 é a adequada ao equipamento importado.

O equipamento em tela corresponde a um corpo único, sendo uma combinação de aparelhos com funções bem definidas, a saber: Visor, HMI, Saída rádio/áudio, Navegação e CD.

Seguindo as Regras Gerais de Interpretação chega-se à RGI 3 “b” cuja proposta de solução se dá com base no aspecto determinante da característica essencial. As notas da respectiva Seção (Nota 3 da Seção XVI) determinam que os equipamentos com mais de uma função deverão ser classificados pela sua principal função, exatamente como reza a regra 3b.

Julgado da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, Acórdão n.º 302-37.123, que também tratava sobre a classificação fiscal de equipamento de radionavegação, foi orientado pela mesma regra, sendo verificada a função principal do equipamento.

*“34. No que tange aos fatores que podem determinar a **característica essencial** de um produto, segundo as Notas Explicativas da RGI 3 “b”, estão a **natureza da matéria constitutiva** ou **dos componentes**, o **volume** das matérias, a sua **quantidade**, **peso** ou **valor** e, ainda, a **importância das matérias** constitutivas tendo em vista a utilização das mercadorias.*

*35. De um modo geral, as matérias constitutivas dos diferentes elementos do produto aqui tratado são da mesma natureza, ou seja, predominantemente, componentes eletrônicos. O volume e o peso de tais componentes não mostram relevância capaz de definir uma característica essencial. A (i) **quantidade** e (ii) **valor dos componentes**, (iii) **além da tecnologia aplicada**, estas sm, inclinam ao entendimento de que a **característica essencial pertence ao navegador**.*

36. Ademais, há um maior número de funções no sistema de navegação (seis funções) do que o sistema de áudio (quatro funções), conforme observado pela própria RFB às fls. 49 do AIIM e pelo Parecer Técnico de Classificação Fiscal (doe.03).”

A importância de cada uma dos principais elementos das funções do equipamento permite fazer uma seleção bastante esclarecedora sobre a característica essencial do equipamento, conforme conclusão do Parecer Técnico de Classificação Fiscal, acostado aos autos, que conclui que a função principal é a de navegação e a classificação fiscal correta é na NCM 8526.91.00.

A classificação realizada pela fiscalização é equivocada, pois não se pode utilizar a Regra 3 “c” quando se determina a função principal do equipamento, como no do presente caso.

“46. D. Julgadores, os elementos que comprovam que a função principal do equipamento é a radionavegação constam no item anterior ao presente tópico, porém, em síntese, dizem respeito ao maior número de funções executadas pelo sistema de navegação; à complexidade da placa do sistema de navegação é maior do que de áudio; aproximadamente 50% do manual do proprietário é dedicado a função de navegação (demonstrando sua relevância e complexidade); a função de navegação agrega maior valor ao veículo, bem como torna o veículo mais atrativo para o consumidor final.” (destaques do original)

Diversas Soluções de Consulta (doc. 04) foram emitidas para equipamentos idênticos e, naqueles casos, a Receita Federal do Brasil respondeu ao contribuinte que

a NCM correta seria a 8526.91.00 (Solução de Consulta SRRF 2ª RF/Diana nº 7 de 16/12/2009; Solução de Consulta SRRF 6ª RF/Diana nº 19, de 14/05/2013).

A União Européia classifica o equipamento como de radionavegação, como a impugnante (Posição 8526).

Houve mudança de critério jurídico ao se realizar a revisão aduaneira de Declarações de Importação que já haviam passado pela conferência aduaneira, inclusive com verificação física e documental no canal vermelho. Esse é o entendimento da doutrina e da jurisprudência judicial.

A classificação fiscal adotada pela fiscalização anteriormente caracteriza prática reiterada da Administração Pública, prevista no art. 100, inciso III, do Código Tributário Nacional, e impede a imposição de penalidades, pois a impugnante seguiu essa orientação.

A inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Pasep-importação e da Cofins-importação, nas importações do período anterior a novembro de 2013, é indevida, conforme julgado do Supremo Tribunal Federal de 20/03/2013, que reconheceu a inconstitucionalidade a base de cálculo do PIS/Cofins incidentes na importação, prevista no art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/2004. Assim, o cálculo realizado pela fiscalização é insubsistente.

Requer seja decretada a improcedência da autuação e a extinção do crédito tributário.

Em razão de dúvidas técnicas a respeito da natureza da mercadoria importada foi determinada diligência, da qual resultou o laudo de folhas 1.347 a 1.356.

Cientificada do resultado da diligência, a interessada apresentou aditamento à impugnação inicial no qual defende a imprestabilidade do laudo técnico elaborado por perito vinculado à RFB, basicamente sob a argumentação de que o laudo não apresentou qualquer fundamentação para a conclusão de que não é possível identificar a função principal do equipamento.

Alega que a ausência de fundamentação do laudo pericial corrobora seu entendimento de que é plenamente possível delimitar qual é a principal função do equipamento, devendo, assim, se utilizar a RGI 3 “b” e não a RGI 3 “c”, como fez a fiscalização.

Defende que os elementos que comprovam que a função principal do equipamento é a radionavegação são (i) o maior número de funções executadas pelo sistema de navegação; (ii) a complexidade da placa do sistema de navegação, que é maior que do que de áudio; (iii) aproximadamente 50% do manual do proprietário que é dedicado a função de navegação (demonstrando sua relevância e complexidade); (iv) a função de navegação é a de maior valor e agrega maior valor ao veículo, bem como torna o veículo mais atrativo para o consumidor final.

Apresenta Parecer Técnico que analisa e contesta o laudo técnico produzido pelo assistente técnico designado.

Aduz que a principal razão que a levou a definir a classificação da mercadoria importada foi o valor do navegador, que corresponde a dez vezes mais que o valor do equipamento sem esta função.

Conclui reiterando o pedido de improcedência da autuação e o conseqüente cancelamento dos débitos e arquivamento do processo administrativo.

Em razão de dúvidas a respeito dos valores recolhidos pela interessada a título de Cofins-importação quando do registro das Declarações de Importação, foi determinada diligência da qual resultou o quadro demonstrativo de folha 1.419.

Cientificada da diligência, a interessada apresentou manifestação na qual alega que a unidade de origem constatou que não há diferença de Cofins-importação a recolher e que, inclusive, há crédito a seu favor.

A Contribuinte foi intimada do Acórdão 07-39.357 pela via eletrônica em data de 10/03/2017, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 1457, apresentando o Recurso Voluntário de fls. 1460-1484 em data de 10/04/2017 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 1459), pelo qual pediu o provimento do recurso, o que fez com os seguintes fundamentos:

(i) a classificação fiscal realizada pela fiscalização seria equivocada, uma vez que, com base em parecer técnico acostado com sua defesa, demonstrou que a função preponderante do bem importado seria a de navegação, o que tornaria válida a classificação perpetrada pelo contribuinte na NCM 8526.91.00;

(ii) alternativamente, a classificação promovida pela fiscalização para parte dos bens importados seria indevida por redundar em alteração de critério jurídico, uma vez que parte de tais bens originalmente sujeitaram-se ao canal vermelho de parametrização, oportunidade em que a fiscalização aduaneira convalidou a classificação fiscal promovida pelo contribuinte;

(iii) subsidiariamente, protestou pela exclusão dos consectários legais incidentes na presente exigência fiscal, o que faz com amparo no art. 100, inciso III e parágrafo único do CTN, uma vez que à época existiam soluções de consulta da RFB convalidando a classificação fiscal adotada pelo contribuinte; e, também de forma subsidiária.

Em inicial análise por este Colegiado, o julgamento foi convertido em diligência, nos termos da Resolução nº 3402-001.300, de relatoria do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, o que fez para realização de nova perícia técnica para os esclarecimentos abaixo, bem como dos quesitos apresentados pela Contribuinte:

- a. Analisando os componentes físicos que integram o bem importado é possível identificar qual é a proporção de peças utilizadas para sustentar cada uma das funções desenvolvidas pelo aparelho (sistemas de navegação por GPS, de áudio e de "bluetooth")? Em caso positivo, qual seria essa proporção?
- b. Analisando as placas dos sistemas integrados no aparelho, qual delas apresenta maior complexidade e por qual razão? Havendo uma placa mais complexa, é possível afirmar que ela demanda um maior desenvolvimento tecnológico? Em caso positivo, em que proporção, levando em consideração o aparelho como um todo?
- c. Analisando de forma independente os três sistemas integrados, qual deles apresenta maior valor agregado?
- d. Ainda analisando os três sistemas integrados de forma independente, qual a quantidade de funções que cada um deles apresenta? Quanto isso significa proporcionalmente em relação ao conjunto como um todo?

De acordo com a Solicitação de Assistência Técnica Sefia nº 02/2018 de fls. 1502-1504 foi dado cumprimento ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – Diligência nº 0817700.2018.00207 para análise dos seguintes equipamentos:

- ✓ Centrais Multimídia com funções definidas (Sistema de Navegação por GPS, Sistema de Áudio, Bluetooth, Computador de Viagem, Câmera de Ré, tensão de alimentação de 12 Vdc) para instalação em veículos automóveis, nas referências relacionadas no quadro a seguir:

Produtos

| <i>Part Numbers / Modelos dos Aparelhos de Radionavegação</i> | | |
|---|-----------------|------------------|
| 39540TR8 M020M1 | 39540TR8 M010M1 | 39540TF0 M011M1 |
| 39540TR8 M012M1 | 39540TR8ZM010M1 | 39540TF0X M000M1 |
| 39540TR8 M013M1 | 39540TR8AM010M1 | 39540TF0 M010M1 |
| 39540TR8 M014M1 | 39540TM0XM011M1 | |
| 39540TR8 M011M1 | 39540TF0XM010M1 | |

A diligência foi realizada através do Laudo Pericial de fls. 1526-1561, com manifestação da Contribuinte às fls. 1572-1584 e ciência da PGFN às fls. 1593.

Através do Despacho de e-fls. 1595 o processo foi encaminhado para julgamento, com novo sorteio para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Do objeto em litígio

O Auto de Infração foi lavrado em procedimento de revisão aduaneira, concluindo a Fiscalização por erro na classificação fiscal adotada pela Recorrente nas mercadorias denominadas “CONJUNTO DE UNIDADE DE RADIONAVEGAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS”, cujas importações ocorreram no período de 03/2011 a 07/2014, com adoção da Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI/SH nº 3 “b”, quando deveria ter utilizado o método previsto na RGI/SH nº 3 “c”, uma vez que não é possível dizer qual das funções do equipamento é, de fato, a principal.

Com isso, foi constituído o crédito tributário, com exigência do valor total de R\$ 40.983.900,09 (quarenta milhões, novecentos e oitenta e três mil, novecentos reais e nove centavos), referente ao Imposto de Importação (alíquota de 20%), PIS/Pasep-importação, Cofins-importação, multa de ofício prevista no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/66, e multa de 1% (um por cento) por classificação fiscal inexata e juros de mora.

A DRJ de origem manteve o entendimento da Fiscalização quanto à classificação fiscal adotada, porém julgou procedente em parte a Impugnação, exonerando parcialmente o crédito tributário no valor de R\$ 1.751.581,32 (um milhão, setecentos e cinquenta e um mil, quinhentos e oitenta e um reais e trinta e dois centavos), referente aos recolhimentos das contribuições ao PIS e a COFINS-Importação, calculadas de acordo com o artigo 7ª, inciso I, da Lei n.º 10.865/2004, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n.º 559.937/RS.

A controvérsia em análise versa sobre a aplicação dos seguintes Códigos:

| CLASSIFICAÇÃO FISCAL ADOTADA PELA CONTRIBUINTE | CLASSIFICAÇÃO FISCAL ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO |
|--|--|
| <p align="center">NCM 8526.91.00</p> <p>85 - Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios</p> <p>8526 - Aparelhos de radiodeteção e de radiossondagem (radar), aparelhos de radionavegação e aparelhos de radiotelecomando.</p> <p>8526.9 - Outros:</p> <p>8526.91.00 - Aparelhos de radionavegação</p> | <p align="center">NCM 8527.21.90</p> <p>85: Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, e suas partes; aparelhos de gravação ou de reprodução de som, aparelhos de gravação ou de reprodução de imagens e de som em televisão, e suas partes e acessórios</p> <p>8527 - Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio.</p> <p>8527.2 - Aparelhos receptores de radiodifusão que só funcionam com fonte externa de energia, dos tipos utilizados em veículos automóveis</p> <p>8527.21 - Combinados com um aparelho de gravação ou de reprodução de som</p> <p>8527.21.90: Outros</p> |
| <p>Fundamento: RGI/SH n.º 3 “b”</p> <p>É possível identificar no aparelho eletrônico importado uma função principal, qual seja, a de navegação.</p> | <p>Fundamento: RGI/SH n.º 3 “c”</p> <p>O aparelho não apresentaria uma função primordial.</p> |
| <p>Soluções de Consulta SRRF 2ª RF/DIANA n. 07, de 16/12/2009 e SRRF 6ª RF/DIANA n. 19, de 14/05/2013</p> | <p>Soluções de Consulta SRRF 5ª RF/DIANA n. 04, de 28/02/2013 e SRRF 8ª RF/DIANA n. 52, de 09/08/2013</p> |

Em síntese, a Recorrente e a Autoridade Fiscal divergem sobre o enquadramento na RGI/SH e, por consequência, a posição NCM/SH incidente sobre a mercadoria objeto de importação, quais sejam: **“CONJUNTOS DE UNIDADE DE RADIONAVEGAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS”**.

3. Mérito

3.1. A classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) da Convenção Internacional sobre o Sistema

Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares da Nomenclatura Comum do Mercosul (RGC/NCM), na Regra Geral Complementar da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (RGC/TIPI), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), nos ditames do Mercado Comum do Sul (Mercosul) e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh)¹.

A RGI/SH 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes (RGI/SH 2 a 5). Com isso, as Regras 1 a 5 estabelecem a classificação ao nível das subposições dentro de uma mesma posição.

Já a RGI/SH nº 6 dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os 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 desta Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

Por sua vez, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) representam a interpretação oficial do SH oriunda da Organização Mundial das Alfândegas. Pelo § único do art. 1º do Decreto nº 435/1992, elas “*constituem elemento subsidiário de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome*”.

Cumprido observar que o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) assim prevê:

Art. 94. A alíquota aplicável para o cálculo do imposto é a correspondente ao posicionamento da mercadoria na Tarifa Externa Comum, na data da ocorrência do fato gerador, uma vez identificada sua classificação fiscal segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul.

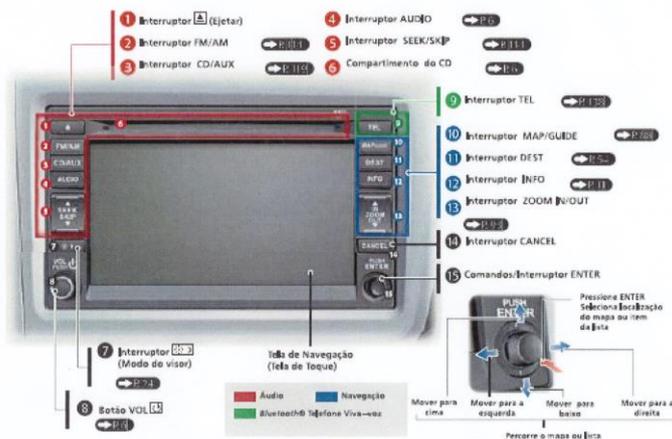
Parágrafo único. **Para fins de classificação das mercadorias, a interpretação do conteúdo das posições e desdobramentos da Nomenclatura Comum do Mercosul será feita com observância** das Regras Gerais para Interpretação, das Regras Gerais Complementares e das Notas Complementares e, **subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, da Organização Mundial das Aduanas.** (sem destaque no texto original)

3.2. O equipamento sob análise realiza diversas funções que se referem a distintas posições na NCM. Sendo sua função explicada pela Contribuinte durante o procedimento fiscal (fls. 154-160) da seguinte forma, com relação à proporção de peças utilizadas para sustentar cada uma das funções desenvolvidas pelo aparelho:

¹ Art. 2º - In RFB nº 2057/2021

4) Explicar detalhadamente qual a função e aplicabilidade dos produtos relacionados no quadro *Part Number* - Mercadorias em Procedimento Fiscal;

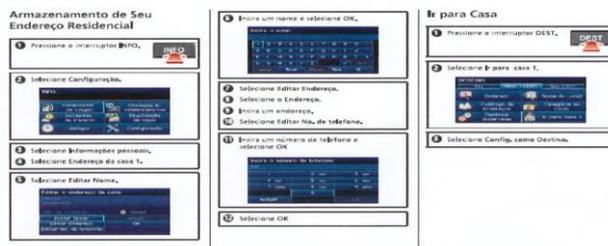
O princípio de funcionamento do sistema de radio-navegação instalado nos veículos tem a principal função e aplicabilidade na navegação do veículo, que dentro de vários parâmetros, tais como: destino, mudança de rota, cálculo de rota, retorno a sua rota, condução ao seu destino, computador de viagem, funções de informação e outras funções, orienta o condutor a chegar ao seu destino conforme parametrizado, também contém sistema de áudio, Bluetooth e diagnósticos de falhas.



Para entender a sua principal função, deve-se conhecer a função de radionavegação como segue: para determinar a posição, mede-se o lapso de tempo dos sinais provenientes de locais conhecidos. Os sinais de rádio são emitidos de transmissores exatamente ao mesmo tempo e têm a mesma velocidade de propagação.

Navegação-Endereço Residencial e Ir Para Casa

A função "Casa" irá automaticamente para seu endereço residencial a partir de qualquer localização ao selecionar Ir para casa 1 ou 2. Você pode armazenar dois endereços residenciais como Endereço da casa 1 e Endereço da casa 2.



Se usarmos três transmissores, podemos obter uma posição bidimensional, em latitude e longitude. Com o mesmo princípio, o sistema de radionavegação por GPS, os transmissores de rádio são substituídos por satélites que orbitam a Terra a 20.200 km e permitem conhecer a posição em três dimensões: latitude, longitude e altitude.

Essa tecnologia consiste de 24 satélites que orbitam a terra a 20.200 km duas vezes por dia e emitem simultaneamente sinais de rádio codificados. Cada satélite emite um sinal que contém: códigos de precisão (P); código geral (CA) e informação de status. Como outros sistemas de rádio-navegação, todos os satélites enviam seus sinais de rádio exatamente ao mesmo tempo, permitindo ao receptor avaliar o lapso entre emissão/recepção. A potência de transmissão é de apenas 50 Watts. A hora-padrão GPS é passada para o receptor do usuário. Receptores GPS em qualquer parte do mundo mostrarão a mesma hora, minuto, segundo,... até mili-segundo. A hora-padrão é altamente precisa, porque cada satélite tem um relógio atômico, com precisão de nano-segundo - mais preciso que a própria rotação da Terra.

(...)

O conceito da rádio-navegação depende inteiramente da transmissão simultânea de rádio-sinais. Quando um sinal de rádio percorre os elétrons livres na ionosfera, sofre certo atraso. Sinais de frequências diferentes sofrem atrasos diferentes. Para detectar esse atraso, os satélites do sistema enviam o código P em duas ondas de rádio de diferentes frequências, chamadas L1 e L2. Receptores caros rastreiam ambas as frequências e medem a diferença entre a recepção dos sinais L1 e L2, calculam o atraso devido aos elétrons livres e fazem correções para o efeito da ionosfera. Receptores civis não podem corrigir a interferência ionosférica porque os códigos CA são gerados apenas na frequência L1 (1575,42 MHz). Existem receptores específicos, conhecidos com não codificados, que são super acurados.

3.3. O Auditor Fiscal entende que:

Destarte, **cumpra identificar qual seria a função principal do dispositivo para a determinação de sua classificação fiscal. Neste sentido, na mesma linha das Soluções de Consulta a seguir relacionadas, a fiscalização entende que o aparelho em epígrafe não possui uma função principal que caracterize o conjunto, pois foi concebido para desempenhar uma série de funcionalidades e nenhuma pode ser avaliada como mais importante que a outra, ou ainda, não é possível determinar uma função principal para o conjunto.** Isto é, o equipamento foi desenvolvido para ser utilizado indistintamente como transmissor/receptor de dados via bluetooth, reproduzidor de áudio, radionavegador (GPS), receptor de radiodifusão AM/FM, a depender da necessidade do usuário, **não havendo primazia desta ou daquela funcionalidade em detrimento de qualquer outra.**

Sendo assim, a RGI/SH nº 3 “c” determina que, na impossibilidade de efetuar a classificação da mercadoria com base nos itens “a” e “b”, esta deve ser classificada na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

Isto posto, conclui-se que dentre as posições possíveis de enquadramento, para as funções desempenhadas pela central multimídia, aquela que é classificada em último lugar na ordem numérica de classificação é a posição 8527. No âmbito desta posição encontra-se compreendido na subposição de primeiro nível 8527.2, por ser do tipo utilizado em veículos automóveis e só funcionar com fonte externa de energia. Como a central multimídia também possui um aparelho reproduzidor de som (MP3, WMA, AAC, CD, auxiliar e USB) sua classificação dar-se-á na subposição de segundo nível 8527.21. Finalmente, por não apresentar toca-fitas, classifica-se no código NCM 8527.21.90.

(...)

Em face do exposto, com base na Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI nº 1 (texto da posição 8527), nº 3 c) e nº 6 (textos das subposições 8527.2 e 8527.21.90), c/c RGC-1, todas da TEC, do Mercosul, com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Decreto nº 435, de 1992 – alterado pela IN RFB nº 807, de 2008, IN RFB nº 1.072, de 2010, e IN RFB nº 1.260, de 2012), foi determinado que a classificação tarifária correta para as mercadorias importadas pela empresa autuada é a de código NCM 8527.21.90 da Tarifa Externa Comum do Mercosul –TEC. (sem grifos no texto original)

3.4. Assim considerou o Auditor Fiscal em Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 996-1003):

Pode-se verificar com clareza a seguinte lógica: quando o aparelho multifuncional possuir funcionalidade de recepção de sinal de TV, deve ser classificada na NCM 8528.72.20 e quando não possuir essa função, deve ser classificada na NCM 8527.21.00.

(...)

É importante mencionar que o Laudo Técnico apresentado pela Recorrente direciona a classificação fiscal da mercadoria para a NCM 8526.91.00 sob argumentação de que a funcionalidade GPS é a principal dentre todas as funcionalidades disponíveis no produto.

Para a Recorrente, a funcionalidade GPS é a função principal do produto importado porque possui a maior quantidade de páginas no manual de instrução do proprietário, porque tem maior número de funções executadas e também porque sua placa de circuito impresso é maior e mais complexa que a placa do Rádio (fls. 509 e 510).

3.5. O Laudo Pericial firmado pelo Perito Boris Largman (CREA 111.135), em atendimento à solicitação da Equipe de Fiscalização, foi anexado às fls. 1347 a 1356 dos autos com os seguintes esclarecimentos:

1. De que se trata o equipamento em tela?

Resposta: Após a verificação do produto, segue abaixo o produto identificado, suas qualidades e descrição.

Código de Identificação: 39541-TR-M030-M1

Descrição Técnica.....: Aparelho integrado dotado de Sistema de Navegação GPS, Sistema de Áudio e Bluetooth, com tela de navegação de touch-screen, alimentado por fonte externa de energia em uma tensão de 12V DC, comercialmente denominado de Central Multimídia próprio para instalação em veículo automóvel.

Marca: MITSUBISHI

Fabricante / Origem: MITSUBISHI ELECTRIC CORPORATION - JAPÃO





2. Quais são as funções que o equipamento possui?

Resposta: O aparelho é dotado de três sistemas cada um com suas funções, conforme descrito abaixo:

- Sistema de Navegação GPS

- Armazenamento de endereços e Contatos;
Registra até 2 endereços residenciais e armazena até 200 contatos em 2 listas de endereços.

- Seleção de rotas;

Define até três rotas de acordo com o endereço informado e seleciona uma de acordo com o menor percurso.

- Rastreamento de rotas;

Segue a rota selecionada em tempo real com guia de voz.

- Tráfego FM;

Visualiza e evita congestionamento e incidentes de acordo com a rota escolhida.

- Câmera de Ré (monitor de vídeo)

Ao engatar a marcha ré a visão traseira do veículo é exibida na tela do sistema de navegação.

(...)

- Sistema de Áudio;

- Radio AM/FM;

Aparelho receptor de radiodifusão em AM e FM estéreo.

- Leitor Compact Disc – CD;

Aparelho leitor de CD, para reprodução de áudio(mp3, wma, aac)

- Leitor de Dispositivo USB;

Entrada de dispositivo USB, para reprodução de áudio (mp3, wma, aac)

- Leitor de Dispositivo iPod;

Entrada de Dispositivo iPod, através de cabo adaptador no conector USB no centro do console.

(...)

- Sistema de Bluetooth

- Telefone Viva-voz;

Essa função permite vincular o telefone móvel (celular) ao sistema Bluetooth, habilitando e compartilhando as funções de áudio do telefone móvel.

(...)

3. É possível identificar qual é a função principal que caracteriza o equipamento?

Resposta: Não!

(...)

6. Em caso de negativo ao quesito 3, porque razão não é possível identificar a função principal que caracteriza o equipamento?

Resposta: Como o próprio nome sugere, a central multimídia serve como uma ferramenta com diversas funcionalidades em termos de mídia. Dentro de um aparelho os usuários podem encontrar: Bluetooth, espelhamento de celular, Camera de ré, GPS, rádio AM / FM e reproduzidor de CD-ROM musicais e mídias removíveis.

Central multimídia significa a convergência de diversos meios em um só aparelho. Conforme surgem novas tecnologias em acessórios automotivos também aparecem centrais com a novidade dentro dos seus sistemas.

Deste modo é possível afirmar que não há função principal neste tipo de equipamento, uma vez que todos os sistemas e funções podem ser utilizados de forma aleatória, sem preceder o que é mais relevante dentro do aparelho.

De acordo com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado no tocante a regra 3. c) - Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na **posição situada em último lugar na ordem numérica**, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

7. Outras informações que entender importantes para se identificar o equipamento.

Central Multimídia

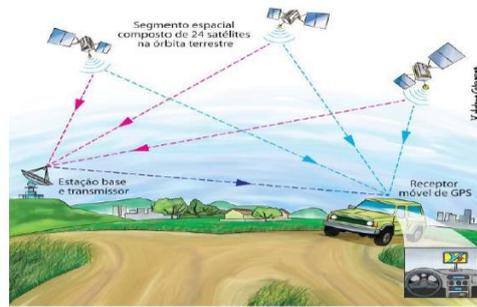
- Como o próprio nome sugere, a central multimídia serve como uma ferramenta com diversas funcionalidades em termos de mídia. Dentro de um aparelho os usuários podem encontrar: Bluetooth, TV Digital, espelhamento de celular, GPS, DVD, rádio AM / FM, sensor de estacionamento, câmera-ré, entre outros recursos.

Central multimídia significa a convergência de diversos meios em um só aparelho. Conforme surgem novas tecnologias em acessórios automotivos também aparecem centrais com a novidade dentro dos seus sistemas.



Sistema de Navegação por Satélite - GPS

- O sistema de posicionamento global (global positioning system, GPS) é um sistema de posicionamento por satélite que fornece a um aparelho receptor móvel a sua posição, assim como informação horária, sob quaisquer condições atmosféricas, a qualquer momento e em qualquer lugar na Terra, desde que o receptor se encontre no campo de visão de três satélites GPS (quatro ou mais para precisão maior).



Sistema de Áudio

- Sistemas de Áudio podem ser definidos como qualquer aparelho eletroacústico que faça gravação ou reprodução de áudio, principalmente de musical.

As fontes de áudio são os responsáveis por ler as informações da mídia e converter em sinal analógico. Nesta categoria estão os leitores de CD, toca-discos, deck de fitas-cassete e até o rádio receptor AM/FM, entre outros.



Sistema de Bluetooth

- Bluetooth é uma especificação de rede sem fio de âmbito pessoal (Wireless personal area networks – PANs) consideradas do tipo PAN ou mesmo WPAN. O Bluetooth provê uma maneira de conectar e trocar informações entre dispositivos como telefones celulares, notebooks, computadores, impressoras, câmeras digitais e consoles de videogames digitais através de uma frequência de rádio de curto alcance globalmente licenciada e segura. Bluetooth é um protocolo padrão de comunicação primariamente projetado para baixo consumo de energia com baixo alcance, (dependendo da potência: 1 metro, 10 metros, 100 metros) baseado em microchips transmissores de baixo custo em cada dispositivo.



3.6. A Contribuinte contestou o Laudo Pericial em referência, apresentando o **Parecer Técnico de e-fls. 1384-1408**, firmado por **Dalston Consultoria & Tecnologia da Informação**, pelo qual foi atestado que é possível identificar a função principal da mercadoria sob análise, concluindo que a característica essencial (função principal) é a navegação, que custa 10 vezes do valor do produto sem navegação.

3.7. Por sua vez, em resposta aos quesitos da **Resolução nº 3402-001.300**, foi realizada nova perícia técnica, consignadas no **Laudo Pericial de fls. 1526 a 1561**, conforme excertos abaixo reproduzidos:

IDENTIFICAÇÃO DOS PRODUTOS

Trata-se de Centrais Multimídia (nome dado pela Honda no Guia de Referência Rápida/Manual de Configuração do produto, em anexo), que possuem funções bem definidas, sendo dentre elas: Sistema de Navegação por GPS, Sistema de Áudio, Bluetooth, Computador de Viagem, Câmera de Ré, tensão de alimentação de 12 Vdc, para instalação em veículos automóveis, nas referências relacionadas no quadro a seguir:

(...)

Existem peças de 'Produção' (já vêm montadas nos veículos) e peças de 'Reparo' (Serviço/Reposição), a diferença entre ambas é que as de 'Serviço' não vem com o cartão de Memória SD (onde estão gravados os mapas de navegação). Caso as de 'Produção' apresentem defeito, as de 'Serviço' (sem o cartão de Memória SD) podem ser compradas para substituição daquelas. O cartão de Memória SD que contém os mapas é reaproveitado das peças de 'Produção', que são vendidas já instaladas no veículo.

QUESITOS e RESPOSTAS

1. *Analizando os componentes físicos que integram os bens importados é possível identificar qual é a proporção de peças utilizadas para sustentar cada uma das funções desenvolvidas pelo aparelho (sistemas de navegação por GPS, de áudio e de "bluetooth")? Em caso positivo, qual seria essa proporção?*

RESPOSTA:

Consideramos não ser possível estabelecer uma proporção de peças utilizadas para sustentar cada uma das funções desenvolvidas pelos aparelhos, uma vez que estas trabalham interligadas e, realizam funções complementares uma das outras. Por exemplo, a orientação por voz das rotas (som) geradas pela placa do navegador utiliza a placa de áudio para ser amplificada e reproduzida nos alto-falantes do veículo, o display mostra as informações de todo o sistema multimídia em sua tela LCD, o reproduzidor de CD's também usa a placa de áudio para reprodução do som, etc.

2. Analisando as placas dos sistemas integrados no aparelho, qual delas apresenta maior complexidade e por qual razão? Havendo uma placa mais complexa, é possível afirmar que ela demanda um maior desenvolvimento tecnológico? Em caso positivo, em que proporção, levando em consideração o aparelho como um todo?

RESPOSTA:

As três placas de circuito impresso que fazem parte dos aparelhos Multimídia (Navegação, Áudio e Gerenciamento/Vídeo), com seus componentes eletrônicos já montados, tem projetos próprios e individuais, apresentando cada uma um grau de complexidade para a sua fabricação, sendo diferentes em termos de projeto e componentes, e apresentam funções distintas umas das outras, embora operem interligadas no módulo multimídia. Desta forma, não podemos afirmar que uma é mais complexa do que a outra em termos tecnológicos.

3. Analisando de forma independente os três sistemas integrados, qual deles apresenta maior valor agregado?

RESPOSTA:

A Central Multimídia possui um valor único para efeito de compra/venda. As 3 placas de circuito eletrônicas fazem parte intrínseca do aparelho Multimídia (Peça de Produção). Se esta apresentar um defeito é feita a troca total de todo o aparelho por outra Central Multimídia (Peça de Serviço). O cartão de Memória SD, destacável, onde estão gravados os Mapas para uso no Navegador GPS, é reaproveitado do aparelho anterior (substituído). Não existe a troca de peças do produto (placas, por exemplo); apenas da Central como um todo, motivo pelo qual não temos como apresentar valores individuais das placas de circuito impresso, e nem apontar qual possui maior ou menor valor agregado.

4. Ainda analisando os três sistemas integrados de forma independente, qual a quantidade de funções que cada um deles apresenta? Quanto isso significa proporcionalmente em relação ao conjunto como um todo?

R: As placas de circuito impresso apresentam funções individuais. Quando do funcionamento do produto uma pode utilizar funções de outras, pois são interligadas via cabos. As funções de cada uma são:

(...)

Conforme relacionado acima, pelas funções individuais de cada placa eletrônica, não é possível estimar uma proporcionalidade com relação ao produto como um todo, uma vez que as funções de uma necessita das outras placas para reprodução e visualização de som e imagem, por exemplo.

3.8. De fato, a questão é controversa, inclusive com interpretações divergentes em Soluções de Consulta da RFB. Em um primeiro momento, considerando a análise técnica, poder-se-ia concluir que não há função principal neste tipo de equipamento.

Todavia, é relevante observar que, neste caso específico, antes de aplicar a RGI 3 “c”, deve ser analisado se as Regras 3 a) e 3 b) são inoperantes.

3.9. De acordo com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, da Organização Mundial das Aduanas², a REGRA 3 “b” deve ser analisada nos seguintes moldes:

REGRA 3

Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

NOTA EXPLICATIVA

I) Esta Regra prevê três métodos de classificação das mercadorias que, a priori, seriam suscetíveis de se incluírem em várias posições diferentes, quer por aplicação da Regra 2 b), quer em qualquer outro caso. Estes métodos utilizam-se na ordem em que são incluídos na Regra. Assim, **a Regra 3 b) só se aplica quando a Regra 3 a) não solucionar o problema da classificação**; quando as Regras 3 a) e 3 b) forem inoperantes, aplica-se a Regra 3 c). A ordem na qual se torna necessário considerar sucessivamente os elementos da classificação é, então, a seguinte: a) posição mais específica, b) característica essencial, c) posição colocada em último lugar na ordem numérica.

II) A Regra só se aplica se não for contrária aos dizeres das posições e das Notas de Seção ou de Capítulo. Por exemplo, a Nota 4 B) do Capítulo 97, determina que os artigos suscetíveis de se incluírem simultaneamente nas posições 97.01 a 97.05 e na posição 97.06, devem ser classificados na mais apropriada dentre as posições 97.01 a 97.05. A classificação destes artigos decorre da Nota 4 B) do Capítulo 97 e não da presente Regra.

(...)

REGRA 3 b)

VI) Este segundo método de classificação visa unicamente:

1) Os produtos misturados;

2) As obras compostas por matérias diferentes;

3) As obras constituídas pela reunião de artigos diferentes;

4) As mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho.

Esta Regra só se aplica se a Regra 3 a) for inoperante.

² <http://receita.economia.gov.br/orientacao/aduaneira/classificacao-fiscal-de-mercadorias/nesh-in-1788-2018.pdf>

VII) Nas diversas hipóteses, a classificação das mercadorias deve ser feita pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

VIII) O fator que determina a característica essencial varia conforme o tipo de mercadorias. Pode, por exemplo, ser determinado pela natureza da matéria constitutiva ou dos componentes, **pelo** volume, quantidade, peso ou **valor**, pela importância de uma das matérias constitutivas tendo em vista a utilização das mercadorias.

IX) Devem considerar-se, para aplicação da presente Regra, como obras constituídas pela reunião de artigos diferentes, não apenas aquelas cujos elementos componentes estão fixados uns aos outros formando um todo praticamente indissociável, mas também aquelas cujos elementos são separáveis, desde que estes elementos estejam adaptados uns aos outros e sejam complementares uns dos outros e que a sua reunião constitua um todo que não possa ser normalmente vendido em elementos separados. **(sem destaques no texto original)**

3.10. Não obstante os critérios técnicos demonstrados nos respectivos Laudos Periciais, na forma acima reproduzida, é importante igualmente destacar que o **Laudo Pericial de fls. 1526 a 1561**, apresentado em cumprimento à diligência determinada por este Colegiado, foram respondidos os quesitos apresentados pela Recorrente com as seguintes conclusões:

6.4) Que o perito se manifeste se é possível dizer que o componente tecnológico (um bem intangível) que cada uma dessas placas carrega consigo tem alto valor. Em caso afirmativo, se esse valor é maior, igual ou menor que o custo dos componentes físicos presentes nessas placas.

R: Para o desenvolvimento de Placas de Circuito Impresso (PCI) é necessária a: criação de biblioteca, captura de esquemático, projeto da fiação impressa e geração dos dados de fabricação. Resumidamente:

(...)

O resultado final (sinal elétrico de saída), que é o “componente tecnológico” (bem intangível – função das placas), que cada placa carrega consigo, em função do seu projeto, dimensionamento e construção, tem maior valor, em nosso entendimento, do que o custo dos componentes físicos (ativos e passivos) presentes nas placas.
(sem destaque no texto original)

6.5) Que o perito confirme a existência dos componentes (placas) arrolados nas apresentações das placas da unidade de radionavegação mostrada a seguir:

R: Confirmamos a existência das Placas de Circuito Impresso (PCI) de Navegação (Navi Board) e Áudio (Áudio Board), circundadas por riscos vermelhos, no desenho esquemático apresentado abaixo, na página nº 6 do documento “Quesitos da interessada em decorrência da conversão de julgamento em diligência” (desenho retirado conforme solicitação). **(sem destaque no texto original)**

6.7) Que o perito, utilizando a Tabela mostrada no § 4º do presente documento, proceda ao cálculo da diferença de preços existentes entre os aparelhos UNIT ASSY NAVI e o TURNER ASSY, RADIO.

R: A diferença de preços, utilizando a Tabela mostrada no §4º do documento “Quesitos da interessada em decorrência da conversão de julgamento em diligência”, entre os aparelhos UNIT ASSY NAVI (R\$ 5.600,00) e TURNER ASSY, RADIO (R\$ 530,00) é de R\$ 5.070,00 (cinco mil e setenta reais). **(sem destaque no texto original)**

| AUTOMÓVEL HONDA CIVIC | Modelo EXS | Modelo LXR |
|-----------------------|----------------|-------------------|
| Aparelho | UNIT ASSY NAVI | TUNER ASSY, RADIO |
| Features | AVN | Áudio |
| Preço | R\$ 5.600,00 | R\$ 530,00 |

Parte da citada Tabela mostrando os preços dos aparelhos, em reais, retirada do documento acima citado
(Tabela completa em anexo)

6.8) Que o perito informe se a diferença entre os preços, mencionados na Tabela mostrada no § 4º do presente documento, se refere as funções existentes apenas no aparelho UNIT ASSY NAVI.

R: A diferença entre os preços, mostrada na resposta ao quesito anterior, verificada entre os aparelhos UNIT ASSY NAVI e TURNER ASSY, RADIO, em nossa opinião, se deve na maior parte ao licenciamento dos mapas para navegação, gravados no cartão de memória flash de 8 GB, destacável, da placa de navegação e menos às funções existentes nas placas eletrônicas.

6.9) Que o perito confirme se as funções da UNIT ASSY NAVI (display, antena GPS, antena TMC (info de tráfego), receptor GPS, receptor TMC (info de tráfego), gyro (sensor posição veículo) e licença mapa são utilizadas em aparelhos de radionavegação veicular.

R: Sim. Confirmamos que as funções da UNIT ASSY NAVI (display, antena GPS, antena TMC informações de tráfego, receptor GPS, receptor TMC informações de tráfego, sensor posição do veículo-gyro e licença mapa) são utilizadas em aparelhos de radionavegação veicular.

6.10) Que o perito confirme se é possível atribuir o valor apurado no quesito 6.8 às funções citadas no quesito 6.9. Em caso negativo, explicar o(s) motivo(s) da não atribuição.

R: Conforme respostas atribuídas aos quesitos 6.8 e 6.9, o valor apurado, e informado na resposta ao quesito 6.7, se deve ao licenciamento dos mapas utilizados para a navegação (gravados no cartão de memória flash de 8 GB, destacável, da placa de navegação) e às funções citadas no quesito 6.9.

Constata-se, portanto, que foi confirmado em diligência que a licença GPS é determinante para a diferença de custo verificada .

Colaciono, ainda, o quadro comparativo anexo ao Laudo Pericial em referência (fls. 1539):

| AUTOMÓVEL HONDA CIVIC | Modelo EXS | Modelo LXR |
|--|----------------------------|-----------------------------------|
| Aparelho | UNIT ASSY NAVI | TUNER ASSY, RADIO |
| Features | AVN | Audio |
| Preço | R\$ 5.600,00 | R\$ 530,00 |
| ITENS PRESENTES NOS DOIS APARELHOS | | |
| CD | 0 | 0 |
| AM/FM | 0 | 0 |
| Aux | 0 | 0 |
| MP3/WNA | 0 | 0 |
| USB | 0 | 0 |
| Hands free | 0 | 0 |
| Bluetooth audio | 0 | 0 |
| Ipod | 0 | 0 |
| Antena AM/FM | 0 | 0 |
| Câmera de ré | 0 (no display do rádio) | 0 (no i-MID, display auxiliar) |
| ITENS INEXISTENTES NOS DOIS APARELHOS | | |
| DVD | X | X |
| Digital TV | X | X |
| WiFi | X | X |
| ITENS EXISTENTES APENAS NO APARELHO COM NAVEGAÇÃO | | |
| Display | 0 | X |
| Antena GPS | 0 | X |
| Antena TMC (info de tráfego) | 0 | X |
| Receptor GPS | 0 | X |
| Receptor TMC (info de tráfego) | 0 | X |
| Gyro (sensor posição veículo) | 0 | X |
| Licença mapa | 0 | X |
| Símbolos: 0 – a função existe; X – a função não existe. | | |

Destaco, igualmente, que em resposta à Fiscalização (fls. 154-160), a Autuada assim identificou a mercadoria:

5) Informar a qual veículo, modelo, versão e ano o dispositivo é destinado;

| PART NUMBER | VEÍCULO | MODELO | VERSÃO | ANO |
|-----------------|---------|--|---|----------------|
| 39540TF0 M010M1 | FIT | TJ0X MN0 / MN5 / MP0 / MP5 / MQ5 / MQ6 / MT0 / MT5 / MV0 / | LXN AT / LXN MT / EXN AT / EXN MT / EXLN AT / | 2013 |
| 39540TF0 M011M1 | FIT | MV5 / MX5 / MX6 (2AZ) | LXNT AT / LXNT MT / EXNT AT / LXNT MT / | |
| 39540TF0XM000M1 | FIT | Prototipo do TJ0X MN0 / MN5 / MP0 / MP5 / MQ5 / MQ6 (2AZ) | LXN AT / LXN MT / EXN AT / EXN MT / EXLN AT | 2013 |
| 39540TF0XM010M1 | FIT | | | |
| 39540TM0XM011M1 | CITY | Prototipo do TM6X MN0 / MN5 / MP1 / MP6 (2PK) | LX-N AT / LX-N MT / EXC-N AT / EXC-N MT | 2012/2013 |
| 39540TR8 M010M1 | CIVIC | TS0A MC8 / MD3 / MD4 / MD8 / MD9 (2HC) | EXS AT / LXL MT / LXL AT | 2011/2012/2013 |
| 39540TR8 M011M1 | CIVIC | | | |
| 39540TR8 M012M1 | CIVIC | | | |
| 39540TR8 M013M1 | CIVIC | | | |
| 39540TR8 M014M1 | CIVIC | | | |
| 39540TR8 M020M1 | CIVIC | TT4Z MA6 / MA8 / MC7 / MD5 / ME6 / ME8 (2CZ) | EXR AT / LXR AT | |
| 39540TR8AM010M1 | CIVIC | Prototipo do TS0A MC8 / MD3 / MD4 / MD8 / MD9 (2HC) | EXS AT / LXL MT / LXL AT | 2011/2012/2013 |
| 39540TR8ZM010M1 | CIVIC | Prototipo do TT4Z MA6 / MA8 / MC7 / MD5 / ME6 / ME8 (2CZ) | EXR AT / LXR AT | 2013/2014 |

OU SEJA, as referências dos itens objeto desta autuação³ abrangem a versão EXS, valorada pelo Sr. Perito por R\$ 5.600,00 (cinco mil e seiscentos reais), com maior valor agregado em razão das especificações acima colacionadas.

3.11. Considerando as Notas Explicativas acima destacadas, entendo que, neste caso específico, as mercadorias analisadas podem ser enquadradas na **Regra 3 “b”**, uma vez que o aparelho UNIT ASSY NAVI é determinante na agregação de valor ao conjunto multimídia, Modelo EXS, em referência.

E, determinando a característica essencial pelo valor (Item VIII da Nota explicativa da RGI 3 “b”), tem-se que a função radionavegação (Posição NCM 8526) deve prevalecer à função radiodifusão (Posição NCM 8527), resultando, por consequência, na aplicação do Código NCM 85.26.91.00, assim indicado:

85.26 - Aparelhos de radiodeteção e de radiossondagem (radar), aparelhos de radionavegação e aparelhos de radiotelecomando.

8526.10 - Aparelhos de radiodeteção e de radiossondagem (radar)

8526.9 - Outros:

8526.91 - - Aparelhos de radionavegação

Portanto, para o produto analisado neste voto, especificamente quanto ao aparelho UNIT ASSY NAVI - Modelo EXS, entendo que está correta a classificação adotada pela importadora, ora Recorrente, motivo pelo qual deve ser dado provimento ao recurso.

Por sua vez, considerando as razões acima, igualmente deve ser afastada a multa por classificação fiscal incorreta prevista pelo artigo 84, inciso, I, § 1º e 2º, da Medida Provisória nº 2158-35 de 24/08/2001.

³ 39540TR8 M020M1 39540TR8 M010M1 39540TF0 M011M1 39540TR8 M012M1 39540TR8ZM010M1 39540TF0X M000M1 39540TR8 M013M1 39540TR8AM010M1 39540TF0 M010M1 39540TR8 M014M1 39540TM0XM011M1 39540TR8 M011M1 39540TF0XM010M1

4. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos