



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 12466.002503/2008-97
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-004.237 – 3ª Turma
Sessão de 13 de setembro de 2016
Matéria II. CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente CISA TRADING S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 02/06/2008 a 16/07/2008

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS

É condição para que o recurso especial seja admitido que se comprove que colegiados distintos, analisando a mesma legislação aplicada a fatos ao menos assemelhados, tenham chegado a conclusões díspares. Em se tratando de classificação fiscal de produtos, recorrida e paradigma devem tratar do mesmo produto, admitindo-se, excepcionalmente, que se refiram a produtos distintos, mas referidos no mesmo código NCM, quando a discussão travada nas duas decisões puder ser aplicada a ambos os produtos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em não conhecer o Recurso Especial do Contribuinte, nos termos do voto do Relator designado. Vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello, que o conheceram.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Julio Cesar Alves Ramos - Relator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Érika Costa Camargos Autran, Andrada Márcio Canuto Natal, Julio Cesar Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata o presente de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pelo sujeito passivo, ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22 de junho de 2009, em face do acórdão n.º 3202-001.438, de 11/12/2014, que traz a seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Fato Gerador: 28/08/2007

CARTUCHOS DE TONER DE MÁQUINA MULTIFUNCIONAL. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Por aplicação da RGI/SH 3C, combinada com a RGI/SH 6 e a RGCI, os cartuchos de toner de máquina multifuncional devem ser classificados no código 8443.99.39.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA NA NCM.

Mantida a reclassificação fiscal efetuada, é cabível a multa de 1% sobre o valor aduaneiro decorrente da incorreção na classificação fiscal na NCM adotada pela contribuinte na DI.

MULTA DE OFÍCIO.

O não cumprimento da legislação fiscal sujeita o infrator à multa de ofício no percentual de 75% do valor do imposto lançado de ofício, nos termos da legislação tributária específica.

JUROS DE MORA.

Os juros de mora decorrem de lei e, por terem natureza compensatória, são devidos em relação ao crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta de recolhimento no prazo legal.

Recurso voluntário negado

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama. (grifos nossos)

Cuida o presente processo de lançamento de ofício para cobrança do Imposto de Importação, do IPI, do PIS e da Cofins, acrescidos da multa de ofício de 75% pela falta de pagamento do tributo (art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996 com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/2007) e também da multa regulamentar de 1% sobre o valor da mercadoria

classificada incorretamente na NCM (art. 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2158-35/2001 combinado com o art. 69 e art. 81, inc. IV, da Lei nº 10.833/2003), em decorrência de classificação incorreta de mercadorias, detectada em ato de conferência aduaneira, de “cartuchos de toner de diversos modelos”, os quais foram classificados pelo importador no código NCM/SH 8443.99.29.

A fiscalização entendeu que os cartuchos são partes de máquinas multifuncionais do código NCM/SH 8443.31.00, devendo ser classificados no código NCM/SH 8443.99.39.

A contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado onde repisa os argumentos já trazidos na impugnação, além de citar julgados proferidos pelo CARF sobre a matéria, requerendo a reforma da decisão recorrida, com a anulação das cobranças dos tributos e das multas aplicadas.

O Colegiado negou provimento ao Recurso voluntário, com base em normas jurídicas consubstanciadas nas RGI/SH, as quais revelam que os “cartuchos de toner de diversos modelos” devem ser classificados no código NCM/SH 8443.99.39, em função do que dispõe a RGI/SH 3C (a utilização do item situado em último lugar na ordem numérica), não cabendo aludir a direito consuetudinário, sob o argumento de que há soluções de consultas em sentido divergente ao adotado pela fiscalização.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Especial, evidenciando a divergência entre o entendimento exarado no Acórdão Recorrido e os Acórdãos paradigmas, no que tange à aplicação e interpretação da Regra 3 das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado. Ou seja, entendeu-se (paradigma), que a função principal das multifuncionais seria a de impressão, de forma a se afastar a incidência da Regra 3c das RGI/SH, posto haver uma NCM mais específica, conforme Regras 3a e 3b; entendimento este que deve ser estendido aos acessórios - cartuchos de toner (mercadoria importada), o que contraria o entendimento do acórdão recorrido.

Então, no caso presente do recurso especial, concentra-se no mérito da questão quanto a diferença de classificação.

O recurso foi admitido por intermédio de despacho do Presidente da Câmara recorrida.

Contrarrazões foram apresentadas.

É o relatório, em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran

Da admissibilidade

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido, conforme razões expostas abaixo

O cerne do presente litígio refere-se à correta classificação fiscal a ser atribuída aos produtos importados descritos como “cartuchos de toner de diversos modelos”, os quais foram classificados pelo importador no código **NCM/SH 8443.99.29**.

A fiscalização entendeu que os cartuchos são partes de máquinas multifuncionais do código NCM/SH 8443.31.00, devendo ser classificados no código **NCM/SH 8443.99.39**.

E o acórdão recorrido, com base em normas jurídicas consubstanciadas nas RGI/SH, entendeu que os “cartuchos de toner de diversos modelos” devem ser classificadas no código **NCM/SH 8443.99.39**, em função do que dispõe a **RGI/SH 3C** (a utilização do item situado em último lugar na ordem numérica), não cabendo aludir a direito consuetudinário, sob o argumento de que há soluções de consultas em sentido divergente ao adotado pela fiscalização.

]

A contribuinte então interpôs Recurso Especial, evidenciando a divergência entre o entendimento exarado no Acórdão Recorrido e os Acórdãos paradigmas, no que tange à aplicação e interpretação da Regra 3 das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado.

O paradigma entendeu que a função principal das multifuncionais seria a de impressão, de forma a se afastar a incidência da Regra 3c das RGI/SH, posto haver uma NCM mais específica, conforme Regras 3a e 3b; entendimento este que deve ser estendido aos acessórios - cartuchos de toner -, o que contraria o entendimento do acórdão recorrido.

E visando comprovar a divergência foram apontados diversos paradigmas, no entanto cito os seguintes Acórdãos 3802-001.002, 3803-002.648, e 3101-00.253:

Acórdão 3802-001.002, de 22/05/2012:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 17/03/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPRESSORA MULTIFUNCIONAL. O produto caracterizado como impressora multifuncional, que execute pelo menos duas das seguintes funções: impressão, cópia ou transmissão de telecópia (fax), capaz de ser conectada a uma máquina automática para processamento de dados ou a uma rede, encontrava adequada classificação fiscal no código NCM 8471.60 utilizado pelo importador, tal como adotado pelo Decreto nº 5.802/06, diversamente do definido pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF No. 7 de 26/07/2005. Atualmente, com a edição da Resolução nº 07/08 do Mercosul, o produto encontra correta classificação fiscal no código NCM 8443.31

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Acórdão 3803-002.648, de 21/03/2012:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 24/02/2006 a 14/03/2006

**EQUIPAMENTOS MULTIFUNCIONAIS. CLASSIFICAÇÃO.
CARACTERÍSTICA ESSENCIAL.**

Os produtos constituídos pela reunião de aparelhos diferentes classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação, segundo Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 24/02/2006 a 14/03/2006

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INSUBSISTÊNCIA DO MOTIVO.
CANCELAMENTO**

Deve ser cancelado o lançamento fundado em motivo que se revela insubsistente, consubstanciado na atribuição de erro na classificação fiscal procedida pela Contribuinte, que se verifica correta. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade. O Conselheiro Belchior Melo de Sousa, neste aspecto acompanhou o relator por suas conclusões. No mérito, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso. Vencido o Relator. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Belchior Melo de Sousa.

Acórdão 3101-00.253, de 19 de outubro de 2009

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 28/09/2005

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IMPRESSORA MULTIFUNCIONAL.

A classificação fiscal adotada pelo Fisco (Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7/2005) para as impressoras multifuncionais, não cumpre o rigor das regras de classificação fiscal, pois as funções nela disponíveis e a característica de sua conectividade com máquinas de processamento de dados, afasta-a da posição 9009. A confirmação dessa interpretação está atualmente passificada no âmbito do Mercosul, por seu Comitê Técnico nº 1 da Comissão de Comércio do Mercosul que aceitou o laudo técnico do produto apresentado pela delegação brasileira e concluiu que o produto denominado comercialmente de "impressora multifuncional" trata-se de uma impressora com diversas funções, razão pela qual determinou a sua classificação no código NCM 8443.31, como "máquinas que executem pelo menos duas das seguintes funções: impressão, cópia ou transmissão de telecópia (fax), capazes de ser conectadas a uma máquina automática para processamento de dados ou a uma rede" (CXXXVIII Reunião do Comitê Técnico nº 1 "Tarifas, Nomenclatura e Classificação de Mercadorias" - MERCOSUL/CCM/CT Nº 1/ ATA Nº 08/08)
Recurso Voluntário Provido.

Para melhor ilustrar a divergência ora sob análise, cabe transcrever fragmentos dos votos dos acórdãos paradigmas, respectivamente:

Acórdão 3802-001.002

"Tenho que, a princípio, em termos objetivas, as máquinas multifuncionais, da forma como se apresentam no presente caso, possuem normalmente como principal função a de impressão. Com efeito, em geral, é essa a função própria

desses equipamentos, sendo as demais funções realizadas de forma secundária - não por outra razão são comercialmente conhecidas como impressoras multifuncionais. "

Acórdão 3803-002.648

Os produtos constituídos pela reunião de aparelhos diferentes classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação, segundo Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado.

Portanto é forçoso concluir como correta a classificação procedida àquele tempo pela contribuinte. "

Já o acórdão recorrido indica que não se pode aplicar as Regras 3a e 3b, porque os cartuchos de toner importados pela Recorrente tanto poderiam ser utilizados para impressão quanto para cópia, conforme trecho do voto abaixo:

*"A Regra 3-a é clara: deve-se classificar a mercadoria na posição (no caso, item) mais específica. Esclarece a NESH que posição **mais específica** é aquela que identifica a mercadoria mais claramente, com descrição mais precisa e completa.*

Acontece que o item referente a partes e acessórios de impressora é tão específico quanto os itens referentes a partes e acessórios de telecopiadoras e de copiadoras, não trazendo nenhum deles qualquer descrição mais precisa ou completa da mercadoria em relação aos outros, uma vez que esta se trata de cartucho de toner que pode ser utilizado, indistintamente, em qualquer uma das funções, seja ela impressão, cópia ou telecópia. Não se mostra possível, portanto, a aplicação da regra 3a.

Por sua vez, a regra 3b determina a classificação pela matéria ou artigo que configure à mercadoria sua característica essencial, porém é aplicável somente nos casos de i. produtos misturados; ii. obras compostas de matérias diferentes; iii. obras constituídas pela reunião de artigos diferentes; e iv. mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho. A mercadoria em questão não se trata de nenhum dos 4 casos em que a regra pode ser aplicada."

Vale ressaltar que de acordo com a Regra Geral nº 1 para a Interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias: "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:".

Entretanto, caso pareça que a mercadoria possa classificar-se em duas ou mais posições, a classificação deverá efetuar-se na forma da Regra Geral nº 3:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se referirem, 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.

Desta maneira, o contraste das ementas e do teor dos votos das decisões evidencia a divergência entre o entendimento exarado no Acórdão Recorrido e os Acórdãos paradigmas, no que tange à aplicação e interpretação da Regra 3 das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado. Ou seja, entendeu-se (paradigma), que a função principal das multifuncionais seria a de impressão, de forma a se afastar a incidência da Regra 3c das RGI/SH, posto haver uma NCM mais específica, conforme Regras 3a e 3b; entendimento este que deve ser estendido aos acessórios - cartuchos de toner (mercadoria importada), o que contraria o entendimento do acórdão recorrido.

Diante do exposto, comprovada a divergência, voto no sentido de conhecer do recurso interposto pelo contribuinte.

Vencida no conhecimento, deixo de analisar o mérito.

É como voto.

ÉRIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos - redator para o acórdão

Fui designado pela Presidência para a redação das razões pelas quais a maioria do colegiado, divergindo da relatora, não conheceu do recurso apresentado.

Elas se resumiram à constatação de que todos os acórdãos trazidos como paradigma referem-se a impressoras e não a cartuchos de impressora.

O colegiado, mantendo longa jurisprudência, não entendeu oponíveis decisões relativas a classificação fiscal quando diferentes os produtos por classificar. Nessa linha, quando muito, podem ser opostos itens distintos, mas que pertençam ao mesmo código

NCM. E, ainda assim, a semelhança entre eles tem de ser tal que a discussão travada em ambos possa ser tomada como suficiente à definição da classificação correta.

No caso em discussão, pretende a recorrente que a divergência se deu quanto à aplicação da regra 3-A do sistema harmonizado. Para ela, as decisões paradigmas a aplicaram e a recorrida não. Ora, isso não pode bastar à caracterização de divergência, a menos que se pretenda aceitá-la sempre que a regra que o recorrente pretendia ver aplicada não o for.

Muito mais do que isso, o que importa para configurar a divergência, quando a matéria envolve a classificação fiscal de produtos, é que colegiados distintos tenham proposto classificações diferentes para o mesmo produto, pouco importando se o fizeram aplicando a mesma regra de classificação ou diferente. Em qualquer caso, caberá à CSRF dizer qual das duas propostas é a correta, ratificando, por consequência, a aplicação da regra correspondente, quando divergentes.

De outra banda, não basta meramente apontar a regra que deve ser aplicada sem daí deduzir a consequência **para o específico produto em consideração**. Isso só tem valor se for ratificada a decisão recorrida, pois, para o produto que interessa classificar, somente ela disse que a regra é tal e a consequência, qual. No "paradigma" está-se a dizer que, para produto distinto, a regra é outra. Ainda assim, para o produto que queremos classificar, resta a pergunta: e daí?

Com efeito, os "paradigmas" entenderam que para as impressoras multifuncionais, dadas as características delas, impressoras, a regra a ser adotada é a 3A. Mas o que nos autoriza a concluir que as características do toner são as mesmas, como faz a dra. Érika, ao dizer "entendimento este que deve ser estendido aos acessórios - cartuchos de toner". Por quê?

Toner é uma coisa e impressora é outra. Por isso, nada, para ele, se extrai da conclusão de que "a função principal das multifuncionais seria a de impressão, de forma a se afastar a incidência da Regra 3c das RGI/SH". Isso pode perfeitamente ser verdade para a impressora e não o ser para o toner. Do mesmo jeito que "haver uma NCM mais específica" para impressoras não impõe que haja uma para o toner.

O que essas próprias expressões demonstram é quais os critérios que devem ser seguidos na aplicação das subdivisões da regra 3. Sobre isso não há divergência alguma. O que há é que um outro produto (segundo os paradigmas) tem uma função principal identificável e posição específica. Como a decisão recorrida disse que o toner não os tem, precisaríamos de acórdão que dissesse, contrariando a recorrida, que ele também o tem.

E isto não pode ser dito **originariamente** pelo colegiado superior, como o fazia a relatora.

Essas as razões que levaram o colegiado a não admitir o recurso.

Esse o acórdão que me coube redigir.

Conselheiro Júlio César Alves Ramos

Processo nº 12466.002503/2008-97
Acórdão n.º **9303-004.237**

CSRF-T3
Fl. 906
