



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 12466.002615/2008-48
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3201-005.694 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2019
Recorrente GOLDEN DISTRIBUIDORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 02/06/2008

CLASSIFICAÇÃO DE PARTES DE IMPRESSORAS MULTIFUNCIONAIS.

As mercadorias descritas como “cabeça de impressão” / “cartucho de impressão” e “cartucho de toner” encontram correta classificação fiscal na NCM 8443.99.25 e NCM 8443.99.29, respectivamente.

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 Hécio Lafetá Reis e Luís Felipe de Barros Reche, que lhe negavam provimento. Os demais conselheiros acompanharam o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafeta Reis, Tatiana Josefovicz Belisário, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente convocado), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente). Ausente o Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, substituído pelo conselheiro Luís Felipe de Barros Reche (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 396 apresentado em face da decisão de primeira instância proferida no âmbito da DRJ/SP de fls. 375, que julgou improcedente a Impugnação de fls. 228 apresentada em face ao lançamento de II, IPI, Pis e Cofins Importação de fls. 9 e seguintes.

Como de costume desta Turma de julgamento, transcreve-se o relatório da decisão de primeira instância:

"O importador, por meio da declaração de importação DI n.º 08/0814329-2 de 02/06/2008, importou as mercadorias descritas de forma geral como "cabeça de impressão" / "cartucho de impressão" e "cartucho de toner". Classificou respectivamente nas NCM 8443.99.25, com alíquotas de 0% de II e 5% de IPI e NCM 8443.99.29, com alíquotas de 8% de II e 10% de IPI.

Segundo a fiscalização, a classificação fiscal correta para os produtos é a NCM 8443.99.39, com alíquota de II de 14% e IPI de 20%. Baseou-se a fiscalização na análise dos equipamentos nos quais os produtos seriam utilizados, nas Regras de Classificação do Sistema Harmonizado e na Solução de Consulta SRRF/9ª RF/DIANA n.º 126/2007.

Através do presente Auto de Infração, cobraram-se as diferenças de II, IPI, PIS, Cofins e respectivas multas de ofício e juros de mora, além da multa de 1% pelo erro da classificação fiscal.

A autuação totalizou o valor de R\$ 476.041,24.

Intimada do Auto de Infração em 07/08/2008 (fl. 10), a interessada apresentou impugnação e documentos em 21/08/2008, juntados às folhas 227 e seguintes, alegando em síntese:

1. Alega que aplicou corretamente as Regras de Classificação Fiscal de Mercadorias. Tece comentários sobre a Regra 1. Alega que a Regra 3-c só seria aplicável na hipótese de mercadoria classificável em duas ou mais posições, o que não seria o caso concreto.

2. Alega que as cabeças de impressão/cartuchos de impressão da HP são desenvolvidos para uma linha de produtos que incluem impressoras e também multifuncionais. Alega que independente do produto a função principal da cabeça de impressão é imprimir textos e imagens. Alega que a cabeça de impressão atua mediante acoplamento mecânico com a impressora ou multifuncional. Cita as NESH da posição 8443. Cita que a posição 8443 alberga as impressoras, copiadoras e telecopiadoras (fax)

mesmo combinadas entre si. Alega que a subposição 8443.99 engloba as partes e acessórios desses aparelhos. Por fim alega que o item 8443.99.2 compreende as partes e acessórios de impressoras e, por fim, que a NCM 8443.99.25 abrange os cartuchos ou cabeças de impressão a jato de tinta.

Alega que a posição da fiscalização aplica-se especificamente a máquinas copiadoras. Alega que a classificação adotada pela impugnante decorre da aplicação da RGI 1ª e RGI 6ª, complementada pela RGC-1.

3. Com relação ao produto "cartucho de toner" da HP, alega que são reservatórios de toner descartáveis cuja função básica é imprimir. Alega que são acoplados a impressoras de diferentes linhas de produtos da marca, em alojamentos contendo conexões mecânicas e elétricas para realizar o processo de impressão a laser. Alega que a classificação segue a mesma lógica já exposta para as cabeças de impressão/cartuchos de impressão. Alega que o item 8443.99.2 compreende as partes e acessórios de impressoras. Alega que o toner não se confunde com tinta, visto que o primeiro classifica-se na NCM 3215.11.00 (tintas pretas) e o segundo na NCM 3707.90.21. Assim, entende que os cartuchos de toner não se classificam na NCM 8443.99.27 (cartuchos de tinta) e sim na NCM 8443.99.29 (Outros).

4. Alega que a fiscalização baseou-se na Solução de Consulta SRRF/9ª/DIANA n.º 126 de 26/03/2007. Alega que a Solução de Consulta SRRF/7ª/DIANA n.º 300 de 29/11/2007, posterior, indica a classificação NCM 8443.99.29 para cartucho de toner para impressoras.

Alega que a Solução de Consulta SRRF/7ª/DIANA n.º 49 de 24/07/08 da própria impugnante classifica na NCM 8443.99.27 o produto cartucho de impressão a jato de tinta marca HP utilizado em impressoras a jato de tinta.

5. Alega que as mercadorias estavam corretamente descritas pois sua função principal é imprimir, independente se serão utilizadas em impressoras ou multifuncionais. Alega, portanto, serem incabíveis as multa de ofício e a multa por erro na classificação fiscal.

6. Alega que se forem considerados insuficientes os argumentos prestados, requer a realização de perícia indicando assistente técnico e quesitos.

7. Requer, por fim, que sejam acatados os argumentos apresentados e que seja declarado improcedente o presente auto de infração.

É o relatório.

Em 17/09/2014 a impugnante solicitou a juntada de novos documentos, principalmente uma relação com 17 soluções de consulta respondidas pela Receita Federal, que alega suportarem a classificação fiscal por ela adotada.

Cita também a impugnante neste momento o art. 15 da IN SRF nº 1.464 de 08/05/2014, segundo a qual, as soluções de consulta teriam efeito vinculante não só à consultante, mas a qualquer contribuinte que se encontre na mesma situação."

A decisão de primeira instância proferida no âmbito da DRJ/SP foi publicada com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 02/06/2008

Ementa:

As mercadorias descritas como “cabeça de impressão” / “cartucho de impressão” e “cartucho de toner”, com as características expostas neste processo, encontram correta classificação fiscal na NCM 8443.99.39.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido."

O processo digital foi distribuído e pautado nos moldes do regimento interno vigente.

O julgamento foi convertido em diligência, conforme fls. 525. A diligência foi cumprida (fls. 559) e o contribuinte apresentou sua manifestação (fls. 565).

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.º Seção de julgamento deste Conselho e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

As mercadorias descritas como “cabeça de impressão”, “cartucho de impressão” e “cartucho de toner” possuem diversas passagens por este Conselho que, na maioria dos julgamentos, foram apresentadas conclusões diferentes sobre suas classificações.

No entanto, a maioria dos julgamentos consideraram que, o fato das impressoras serem multifuncionais (escaneam, fotocopiam e imprimem), atrai a aplicação de sub-posições mais genéricas, diferentemente das que tratam somente das impressoras.

No caso em concreto, o contribuinte classificou o produto “cabeça de impressão” / “cartucho de impressão” na NCM 8443.99.25 e o produto “cartucho de toner” na NCM 8443.99.29.

A fiscalização defende que ambos se classificam na NCM 8443.99.39, sob a premissa já mencionada (por ser mais genérica). Somente os dois dígitos finais são diferentes.

São estas as posições:

“8443 MÁQUINAS E APARELHOS DE IMPRESSÃO POR MEIO DE BLOCOS, CILINDROS E OUTROS ELEMENTOS DE IMPRESSÃO DA POSIÇÃO 84.42; OUTRAS IMPRESSORAS, MÁQUINAS COPIADORAS E TELECOPIADORES (FAX),MESMO COMBINADOS ENTRE SI; PARTES E ACESSÓRIOS.

8443.99 Outros

8443.99.25 Cabeças de impressão térmicas ou de jato de tinta, mesmo com depósito de tinta incorporado.

8443.99.29 Outros

8443.99.39 Outras

Na decisão de primeira instância foi explicado o modo de funcionamento sequencial das classificações e suas sub-posições, da seguinte forma:

“Reproduzimos então as possibilidades em nível de item na estrutura da TEC vigente na época dos fatos:

8443.99.1 De telecopiadores (fax)

8443.99.2 De impressoras ou traçadores gráficos ("plotters")

8443.99.3 De máquinas copiadoras.”

Em razão destas premissas, o Acórdão concluiu que a subposição "2", por utilizar somente a palavra "impressoras", não configuraria a classificação adequada para as impressoras multifuncionais, que também "escaneam" e "fotocopiam".

Por fim, tanto a fiscalização quanto a decisão *a quo* apontaram que a subposição "3" é a mais correta, porque utiliza as palavras "máquinas copiadoras" e concluíram pela posição 8443.99.39, como se fosse a posição mais genérica e abrangente.

Um ponto de partida importante, para atingir uma solução de qualidade é considerar que não é fato controverso que a posição 8443 abrange as mercadorias de forma genérica, conforme pode ser verificado na NESH 2017, exposta no site da Receita Federal, reproduzida parcialmente a seguir:

"II. - OUTRAS IMPRESSORAS, APARELHOS DE COPIAR E APARELHOS DE TELECOPIAR (FAX), MESMO COMBINADOS ENTRE SI.

Este grupo abrange:

A) As impressoras.

Incluem-se neste grupo os aparelhos para a impressão o de textos, caracteres ou imagens em suportes de impressão, exceto os descritos na Parte I, acima.

Estes **aparelhos aceitam dados de diferentes fontes (por exemplo, máquinas automáticas para processamento de dados, escâneres** planos de escritório, redes). A maioria destes aparelhos incorpora uma memória para armazenar tais dados. "

Dentro do raciocínio exposto, verifica-se que a posição que seria a mais correta, conforme a CIRCULAR N.º 41, DE 26 DE JUNHO DE 2008, do MDIC, seria a 8443.99.90, porque, justamente, não se limita às palavras "copiadoras" ou "impressoras", conforme pode ser verificado na sequências das posições exposta a seguir:

“8443 MÁQUINAS E APARELHOS DE IMPRESSÃO POR MEIO DE BLOCOS, CILINDROS E OUTROS ELEMENTOS DE IMPRESSÃO DA POSIÇÃO 84.42; OUTRAS IMPRESSORAS, MÁQUINAS COPIADORAS E TELECOPIADORES (FAX), MESMO COMBINADOS ENTRE SI; PARTES E ACESSÓRIOS.

8443.99 - outros

8443.99.90 - outros.”

Dessa forma, não se mostra correto enquadrar as mercadorias na subposição "3", em vez da "2", visto que ambas não utilizam as palavras "escaneadoras" ou "fotocopiadoras", que são as funções a mais que permitiram a característica de multifuncional e o desenquadramento das posições utilizadas pelo contribuinte.

Assim, a premissa de que a característica multifuncional permite o enquadramento em posição mais genérica estaria correta somente se fosse possível classificar na NCM 8443.99.90 – outros.

A posição adotada pela fiscalização como a correta não é a mais genérica.

Mas, conforme resultado da diligência de fls. 559, a posição que seria a mais correta não existia à época e, portanto, também não pode ser considerada como a mais correta à época dos fatos.

Na ausência de uma posição mais genérica, deixa de ser possível aplicar o mesmo raciocínio da fiscalização.

Em consulta às posições que existiam na época, é possível verificar que a resolução camex n.º 43 de 2006 deu conta desta tarefa e, realmente, as subposições existentes eram somente as seguintes:

8443.9	Partes e acessórios:	
8443.91	--Partes e acessórios de máquinas e aparelhos de impressão que operem por meio de blocos, cilindros e outros elementos de impressão da posição 84.42	
8443.91.10	Partes de máquinas e aparelhos da subposição 8443.12	14BK
8443.91.9	Outros	
8443.91.91	Dobradoras	14BK
8443.91.92	Numeradores automáticos	14BK
8443.91.99	Outros	14BK
8443.99	--Outros	
8443.99.1	De telecopiadores (fax)	
8443.99.11	Circuitos impressos com componentes elétricos ou eletrônicos montados	12BIT
8443.99.12	Mecanismos de impressão por sistema térmico ou a "laser", para telecopiadores (fax)	0BIT
8443.99.13	Bastidores e armações	8BIT
8443.99.19	Outras	8BIT
8443.99.2	De impressoras ou traçadores gráficos ("plotters")	
8443.99.21	Mecanismos completos de impressoras matriciais (por pontos) ou de impressoras ou traçadores gráficos ("plotters"), a jato de tinta, montados	14BIT
8443.99.22	Mecanismos completos de impressoras a "laser", LED (Diodos Emissores de Luz) ou LCS (Sistema de Cristal Líquido), montados	0BIT
8443.99.23	Martelo de impressão e bancos de martelos	0BIT
8443.99.24	Cabeças de impressão, exceto as térmicas ou as de jato de tinta	10BIT

8443.99.25	Cabeças de impressão térmicas ou de jato de tinta, mesmo com depósito de tinta incorporado	0BIT
8443.99.26	Cintas de caracteres	0BIT
8443.99.27	Cartuchos de tinta	0BIT
8443.99.29	Outros	8BIT
8443.99.3	De máquinas copadoras	
8443.99.31	Cilindros recobertos de matéria semicondutora fotoelétrica de selênio ou suas ligas, para os aparelhos de fotocópia eletrostático por processo indireto	14BK
8443.99.39	Outras	14BK

Entre a subposição “2” e a subposição “3”, a única diferença é que uma trata das impressoras e a outra trata das copadoras.

A posição “3”, que trata das copadoras, também não é genérica suficiente para aplicar o raciocínio da fiscalização.

Dessa forma, por dedução lógica, deve-se aplicar primeiro a Regra Geral n.º 1, que permite a relação da descrição da mercadoria “cabeças de impressão” com o texto da subposição 99.25.

Portanto, correta a classificação das “cabeças de impressão” na posição utilizada pelo contribuinte.

Com relação aos “cartuchos de toner” já não há subposição que corresponda exatamente à descrição da mercadoria, o que descarta a aplicação da RG-1, mas, considerando que há subposição diretamente anterior que utiliza o texto “cartuchos de tinta” e que, logo em seguida está a subposição “outros”, a NCM 8443.99.29 é a posição que permite o correto enquadramento dos cartuchos de toner.

Inclusive, conforme a Regra Geral 3, b, de interpretação do sistema harmonizado, a classificação deve considerar sempre a essência do produto, conforme segue:

“REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

(...)

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.”

Logo, é razoável concluir que, por mais funções que sejam adicionadas à uma impressora, esta continuará a ser uma impressora e, portanto, a subposição 2 é realmente a mais adequada, porque trata de impressora e não de copadora.

Por fim, por fidelidade ao debate ocorrido em sessão, é importante registrar que esta Turma de julgamento, em sua maioria, entendeu que a RG-3, b, deve ser aplicada para todos

os produtos e, por esta razão, votou pelas conclusões. Ou seja, o entendimento que prevalece é o seguinte: a função de impressão é primordial, característica essencial dos produtos. As regras gerais anteriores não são aplicáveis pela não adequação dos requisitos, em razão das características, natureza e definições dos produtos e a regra geral n.º 3, a, não pode ser aplicada em razão da falta de posição mais específica.

Diante do exposto, vota-se para que seja DADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.