



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

Processo n° 12466.003969/2008-18
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-006.252 – 3ª Turma
Sessão de 25 de janeiro de 2018
Matéria II - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente CISA TRADING S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 09/10/2008

EQUIPAMENTOS MULTIFUNCIONAIS. FUNÇÕES DE IMPRESSÃO, TELERREPRODUÇÃO, COPIAGEM, OUTRAS. PARTES E ACESSÓRIOS. CARTUCHOS DE *TONER*.

Mercadoria identificada como cartuchos de *toner*, para ser utilizada como parte/ acessório de equipamentos multifuncionais com mais do que uma função (impressão, telereprodução, copiagem etc) combinadas, classificam-se no código tarifário NCM/TEC 8443.99.39. RGI 1, RGI 3 "c" e RGC 1."

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama (relatora), Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama

(Relatora), Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello. Ausente, justificadamente, a conselheira Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 3202-001.434, da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 09/10/2008

*PARTES E ACESSÓRIOS PARA MÁQUINAS MULTIFUNCIONAIS.
CLASSIFICAÇÃO FISCAL.*

Por aplicação da RGI/SH 3C, combinada com a RGI/SH 6 e a RGCI, os cartuchos de toner e demais partes e acessórios 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”

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial, trazendo, entre outros, que:

- A função principal das multifuncionais seria a de impressão, de forma a se afastar a incidência da Regra 3c das RGISH, posto haver uma NCM mais específica, conforme Regras 3ª e 3b;

-
- A função de impressão é a que prevalece nas multifuncionais para fins de classificação fiscal, o que dizer de seus acessórios – o cartucho do toner;
 - É cediço que em equipamentos multifuncionais prevalece a característica de constituírem máquinas impressoras para que possa operar, seja porque a atividade de “impressão” é a mais visada e utilizada por consumidores que buscam tais equipamentos;
 - Nessa toada, os seus acessórios importados utilizados nesses equipamentos multifuncionais são mais comum e claramente identificados em razão da sua aplicação para a realização de impressões, e não de cópias;
 - É de clareza hialina que uma impressora pode exercer a função de uma copiadora, porém uma copiadora jamais exercerá a função de impressão;
 - A posição NCM 8443.99.29 é mais específica do que a posição NCM 8443.99.39;
 - Na remota hipótese de não ser reconhecido que a classificação fiscal adotada não tenha sido a correta, deve-se afastar as penalidades, nos termos do art. 100, inciso III e parágrafo único do CTN ante as inúmeras Soluções de \consultas exaradas pela 7ª Região Fiscal.

Em Despacho às fls. 386 a 391, foi dado seguimento parcial ao recurso especial apenas em relação à interpretação e aplicação da regra 3 das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado. Sendo assim, considerou-se que não houve comprovação de divergência em relação ao afastamento das penalidades com base no disposto no art. 100 do CTN.

Em Despacho de Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial às fls. 392 a 393, o Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu por manter na íntegra o despacho do Presidente da Câmara – que deu seguimento parcial ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

“Ab initio, cabe arguir que o recurso especial não deve ser conhecido, haja vista tem por objeto a rediscussão do conjunto probatório.

Outrossim, no mérito melhor sorte não acolhe a tese sustentada pela Recorrente.

A respeito da questão diz a jurisprudência pacífica do Sistema de Contencioso Fiscal, verbis:

“DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FLORIANÓPOLIS, 2 ° TURMA

ACÓRDÃO N° 07-30684 de 22 de Fevereiro de 2013, ASSUNTO: Classificação de Mercadorias, EMENTA: PARTES E ACESSÓRIOS PARA MÁQUINAS MULTIFUNCIONAIS. Os cartuchos de toner e demais partes e acessórios compatíveis para uso em máquinas multifuncionais classificam-se no código NCM 8443.99.39 da TE C, aprovada pela Resolução Camex 43/2006, em virtude do disposto na alínea “c” da 3ª Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado combinado com o preceito contido na Regra Geral Complementar nº 1. Período de apuração: 29/07/2008 a 08/08/2008 ACÓRDÃO N° 07-27002 de 13 de Dezembro de 2011, ASSUNTO: Classificação de Mercadorias, EMENTA: CARTUCHO DE TONER COMPATÍVEL COM EQUIPAMENTOS MULTIFUNCIONAIS. Os cartuchos de toner compatíveis para uso em equipamentos multifuncionais classificam-se no código tarifário NCM 8443.99.39 da TEC, aprovada pela Resolução Camex 43/2006, em virtude do disposto na alínea “c” da 3ª Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado combinado com o preceito contido na 1ª Regra Geral Complementar. Data do fato gerador: : 23/01/2007 a 23/01/2007, 09/02/2007 a 09/02/2007, 16/02/2007 a 16/02/2007, 12/03/2007 a 12/03/2007, 01/02/2008 a 01/02/2008, 06/05/2008 a 06/05/2008, 26/05/2008 a 26/05/2008

ACÓRDÃO N° 07-31070 de 05 de Abril de 2013, ASSUNTO: Classificação de Mercadorias, EMENTA: PARTES E ACESSÓRIOS PARA MÁQUINAS MULTIFUNCIONAIS. Os cartuchos de toner, de tinta e demais partes e acessórios compatíveis para uso em máquinas multifuncionais classificam-se no código NCM 8443.9 9.39 da TEC, aprovada pela Resolução Camex 43/2006, em virtude do disposto na alínea “c” da 3ª Regra Geral para

Interpretação do Sistema Harmonizado combinado com o preceito contido na Regra Geral Complementar nº 1.”

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo na parte admitida em Despacho, vez que comprovada a divergência a ser observada, conforme reza o art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

Ora, recorda-se que o acórdão recorrido expressou a não aplicação das Regras 3a e 3b para cartuchos de toner importados utilizados para impressão e para cópia.

Enquanto, os acórdãos indicados como paradigmas envolvem casos em que impressoras multifuncionais importadas devem ser classificadas observando as Regras 3a e 3b, sendo imprescindível apurar qual a sua função principal ou predominante.

Sendo assim, vê-se inegável o contraste das ementas e do teor dos votos das decisões no que tange à aplicação e interpretação da Regra 3 das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado.

Em vista do exposto, entendo que devo conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo na parte admitida em Despacho de Admissibilidade.

Ventiladas tais considerações, passo ao cerne da lide – qual seja, se os cartuchos de toner – partes e acessórios devem ser classificados:

- Na posição 8443.99.29 – partes e acessórios/ de impressoras ou traçadores gráficos (“plotters”/outros), com alíquotas de Imposto de Importação de 8% e IPI de 10%; ou
- Na posição 8443.99.39 (partes e acessórios/de máquinas copiadoras/outros).

A priori, antes de adentrarmos à essa discussão, importante para clarificar, lembrar que a classificação fiscal é feita por meio do código NCM Nomenclatura Comum do

Mercosul, e que tem por base o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) adotado no País por meio do Decreto nº 97.409, de 1988, o qual promulgou à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias.

Para sua composição, O Brasil, a Argentina, o Paraguai e o Uruguai adotam, desde janeiro de 1995, a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que tem por base o Sistema Harmonizado (SH). Assim, dos oito dígitos que compõem a NCM, os seis primeiros são formados pelo Sistema Harmonizado, enquanto o sétimo e oitavo dígitos correspondem a desdobramentos específicos atribuídos no âmbito do MERCOSUL.

O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ou simplesmente Sistema Harmonizado (SH), é um método internacional de classificação de mercadorias, baseado em uma estrutura de códigos e respectivas descrições.

Este Sistema foi criado para promover o desenvolvimento do comércio internacional, assim como aprimorar a coleta, a comparação e a análise das estatísticas, particularmente as do comércio exterior. Além disso, o SH facilita as negociações comerciais internacionais, a elaboração das tarifas de fretes e das estatísticas relativas aos diferentes meios de transporte de mercadorias e de outras informações utilizadas pelos diversos intervenientes no comércio internacional.

A composição dos códigos do SH, formado por seis dígitos, permite que sejam atendidas as especificidades dos produtos, tais como origem, matéria constitutiva e aplicação, em um ordenamento numérico lógico, crescente e de acordo com o nível de sofisticação das mercadorias.

Desta forma, a classificação de mercadorias no Mercosul é realizada com base em seis Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (6 RGI/SH) e na Regra Geral Complementar (RGC —1). Regras previstas na Resolução Camex nº 42, de 2001 e também na Instrução Normativa SRF nº 99, de 2001 – sendo a classificação de um produto determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo, e pelas demais regras de classificação (Regra Geral nº 1 de Interpretação do Sistema Harmonizado — RGI 1).

A classificação nas subposições de uma mesma posição é determinada pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição correspondentes (RGI 6). Essas mesmas regras aplicam-se para o enquadramento de um produto nos itens e subitens de uma subposição (Regra Geral Complementar nº 1 — RGC 1).

Clarificada a composição dos códigos, quanto à classificação do produto, importante trazer que a lide versa sobre as máquinas multifuncionais.

Sabe-se que a função principal das multifuncionais seria a de impressão, o que entendo que se deve afastar a incidência da Regra 3c das RGISH, posto haver uma NCM mais específica, conforme Regras 3ª e 3b.

Ora, a função de impressão é a que prevalece nas multifuncionais para fins de classificação fiscal – o que torna inegável trazer que os acessórios – o cartucho do toner deve seguir o racional dessa classificação.

Em equipamentos multifuncionais sempre deve prevalecer a característica e essencialidade principal – sendo que, nessas máquinas impressoras multifuncionais a atividade de “impressão” é a mais visada e utilizada por consumidores que buscam tais equipamentos.

Tanto é assim que em vários estabelecimentos que comportam atividades administrativas e comerciais, todos os computadores, a rigor, devem ser configurados para se vincular à rede corporativa para “imprimir” os trabalhos feitos pelos colaboradores. Uma sociedade dificilmente efetuará a compra de uma máquina multifuncional para que a principal função fosse copiar/”xerocar” documentos. Incontestável que a principal função/a atividade preponderante das máquinas multifuncionais seja “impressão”.

Nesse ínterim, os acessórios importados utilizados nesses equipamentos multifuncionais devem ser claramente identificados em razão da sua aplicação para a realização de impressões, e não de cópias.

Como bem trazido pela recorrente – *“uma impressora pode exercer a função de uma copiadora, porém uma copiadora jamais exercerá a função de impressão”*.

Em vista de todo o exposto, considerando que a posição NCM 8443.99.29 é mais específica do que a posição NCM 8443.99.39, deve-se considerar a mais específica. Para tanto, importante ressurgir que a Regra 3ª traz que a mercadoria na posição em discussão deve ser a mais específica – ou seja, que identifica a mercadoria com descrição mais precisa e completa. E a Regra 3b traz que deve-se observar para fins de classificação fiscal a característica essencial.

Frise-se os seguintes entendimentos proferidos à época:

“ACÓRDÃO DRJ/SPO Nº 76164, 22 FEVEREIRO 2017

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

DATA DO FATO GERADOR: 2008

CARTUCHO DE TONER - CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

OS PRODUTOS DESCRITOS COMO CARTUCHOS DE TONER PARA IMPRESSORAS CLASSIFICAM-SE NO CÓDIGO TARIFÁRIO NCM/TEC 8443.99.29, MEDIANTE A APLICAÇÃO DA RGI I E 6, E DA DA RGC 1.”

SOLUÇÃO DE CONSULTA DIANA/SRRF07 Nº 76, 30 OUTUBRO 2008

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS CÓDIGO TEC - 8443.99.29 CARTUCHO DE TONER, MARCA REGISTRADA RICOH, FABRICADO POR RICOH CORPORATION, NAS CORES PRETO, CIANO, MAGENTA E AMARELO, UTILIZADOS EM EQUIPAMENTOS RICOH, MULTIFUNCIONAIS E/OU IMPRESSORAS A LASER, MODELOS E TIPOS 8105D, 1130D E 1150D, DENOMINADO VULGARMENTE TONER RICOH, TÉCNICOS E CIENTIFICO RICOH TONER PARA IMPRESSÃO E COMERCIALMENTE RICOH TONER, TIPOS 8105D, 1130D E 1150D.

No mesmo sentido, refletiram as Soluções de Consulta de nºs 84/2008, 83/2008, 82/2008, 81/2008, 80/2008, 79/2008, 78/2008, 77/2008, 75/2008, 74/2008, 72/2008, 71/2008, 68/2008, 50/2008, 47/2008, 300/2007.

Sendo assim, conheço o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo na parte admitida em Despacho, dando-lhe provimento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal - Redator Designado

Antes de adentrar ao mérito do litígio, quero registrar minha concordância com a i. Relatora do processo no que diz respeito ao preenchimento dos requisitos de admissão do recurso especial.

Outrossim, peço vênia para acrescentar que, ao contrário do que alega a Contrarrazoante, não se trata aqui de rediscussão do conjunto probatório do autos, mas de dissenso jurisprudencial quanto à correta aplicação das regras de classificação fiscal de mercadorias, no fito de determinar o correto enquadramento tarifário de cartuchos de *toner* utilizados em equipamentos multifuncionais.

Também parece-me que seja oportuno trazer a lume algumas considerações adicionais sobre o divergência suscitada pela recorrente.

Como não é difícil perceber, os dois acórdãos paradigma carreados aos autos decidiram sobre a classificação de equipamentos multifuncionais. Neste processo, contudo, discute-se a classificação de cartuchos para serem utilizados nesses equipamentos e não dos equipamentos propriamente ditos.

Nos paradigma, entendeu-se que a função principal dos equipamentos multifuncionais é a impressão, enquanto que, no recorrido, entendeu-se que nenhuma das classificações possíveis para cartuchos era mais específica do que as outras.

Por força dessas circunstâncias, a primeira impressão que tive foi a de que as decisões não teriam como ser comparadas.

Em primeiro lugar, são mercadorias diferentes. Tanto as características merceológicas são diferentes, quanto o texto das NCM a ser cotejados para classificar um e outro produto o são. Segundo, os paradigmas decidiram com base na função principal, que não é um critério definido nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, mas em Nota de Seção. Já o recorrido decidiu, principalmente, com base na especificidade (ou falta dela) do texto do código tarifário (Regra Geral 3-a).

Assim, a comparação parecia ser entre uma decisão tomada com base na identificação da função principal de um equipamento multifuncional, com uma decisão tomada com base na especificidade do texto do código tarifário escolhido para classificação de partes/acessórios destinados a esses equipamentos.

Embora isso, terminei por concluir que o recurso deveria ser, ainda assim, admitido. Com efeito, a leitura do inteiro teor da decisão vergastada não deixa dúvidas de que a escolha da correta classificação dos equipamentos multifuncionais foi uma das razões decisivas na determinação do código tarifário apropriado para os cartuchos de *toner*. Observe-se o excerto a seguir, extraído do voto condutor da decisão recorrida.

Importante observar que o critério decisivo e fundamental para a correta classificação, em geral, deve ser buscado nas características e propriedades objetivas da própria mercadoria, tal como definidas nos textos das posições/subposições e nas notas de Seção e de Capítulo (RGI/SH 1 e 6) e, mutatis mutandis, dentro de cada posição e subposição, o item e subitem aplicável (RGCI), e não em elementos subjetivos. Isto implica dizer que não se deve considerar, no caso em tela, a denominação “popular” ou “comercial” atribuída à máquina multifuncional, ou mesmo ao uso mais “comum” dado ao produto, por tratarem se de elementos subjetivos e não determinantes para fins da ciência da merceologia. (grifos meus)

E, de fato, como a seguir será demonstrado, não há mesmo como decidir sobre a classificação dos cartuchos importados pela recorrente, sem determinar a classificação do equipamento ao qual estão destinados.

Assim, aduzo ao voto as considerações acima para corroborar o entendimento expresso pela i. Relatora do processo no sentido de que o recurso deve ter seguimento.

Passo ao mérito.

Como se sabe, a classificação fiscal de mercadorias deve observar **(i)** as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado¹, **(ii)** as Regras Gerais Complementares do Mercosul e **(iii)** as Regras Gerais Complementares da TIPI.

São também levados em consideração os pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), os Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

Releva destacar que as Nesh foram internadas no Brasil por meio do Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992 e, portanto, não têm força legal. Ainda assim, tratam-se de orientações e esclarecimentos de caráter complementar de grande importância, constituindo-se em um instrumento indispensável de apoio na atividade de classificação.

Conforme reza a RGI 1, a classificação de mercadorias é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não contrariem a própria RGI 1, pelas RGI subsequentes.

No caso em apreço, discute-se a correta classificação fiscal da mercadoria identificada na declaração de importação nº 08/1604908-9 como cartuchos de *toner* para impressora.

A Nota nº 2 Seção XVI da Nomenclatura Comum do Mercosul estabelece que, ressalvada a hipótese de constituírem-se em artigos compreendidos em uma posição específica, as partes de máquinas², quando possam ser identificadas como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina, classificam-se na posição correspondente a esta máquina.

2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artigos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

a) As partes que constituam artigos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09,

¹ Anexo à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988.

² A expressão "máquinas" aqui, deve ser compreendida em sentido lato.

84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;

b) Quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artigos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

É incontroverso nos autos que os cartuchos de *toner* são partes/acessórios de equipamentos que têm a capacidade de exercer diversas funções combinadas - impressão, reprodução e telerreprodução. Assim, como já havia antecipado, a primeira definição necessária diz respeito à correta classificação tarifária dessas máquinas multifuncionais nas quais os cartuchos serão utilizados.

Pois bem, até o ano de 2007, uma vez que não houvesse um código tarifário específico para os equipamentos multifuncionais do tipo dos que são objeto do presente processo, e considerando que as impressoras se classificavam no capítulo 84; as copiadoras, no capítulo 85; e os *faxes* no capítulo 90, a classificação tarifária desses equipamentos era feita segundo critério estabelecido na Nota 3 da Seção XVI da Nomenclatura Comum do Mercosul.

3.- Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto.

Desta forma, até então, a controvérsia girava em torno da definição de qual fosse a função primordial desses equipamentos multifuncionais: a impressão, a copiagem ou a

telerreprodução. Acaso se entendesse que não seria possível determinar uma dentre todas como sendo a função principal, lançava-se mão da RGI 3 "c".

Em 2007, contudo, a IV Emenda do Sistema Harmonizado determinou a migração dos equipamentos multifuncionais para a reformada posição 84.43, que, à época dos fatos geradores objeto dos autos, tinha a seguinte estrutura:

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 telecopiadoras (fax), mesmo combinados entre si;

8443.9 Partes e acessórios

8443.99 Outros

8443.99.1 – De telecopiadores (fax)

8443.99.19 Outros

8443.99.2 – De impressoras ou traçadores gráficos (“plotters”)

8443.99.29 Outros

8443.99.3 De máquinas copiadoras

8443.99.39 Outros

Assim, como a importação que deu azo à autuação *sub judice* ocorreu no dia 09 de outubro de 2008, a classificação dos equipamentos multifuncionais aos quais estão destinados os cartuchos de *toner* já estava pacificada como sendo na posição 8443, não envolvendo mais a discussão sobre qual fosse a sua função principal.

Isso significa que a controvérsia do presente litígio reside na escolha do item/subitem no qual os cartuchos, na qualidade de partes/acessórios dos equipamentos multifuncionais, devem ser classificados. No código 8443.99.1, se considerados como destinados aos telecopiadores (*fax*); no código 8443.99.2, se considerados como destinados às impressoras ou traçadores gráficos (*plotters*); ou no código 8443.99.3, se considerados como destinados às máquinas copiadoras.

Isto posto, se não remanescem dúvidas de que os produtos importadas identificam-se como equipamentos multifuncionais, uma vez que desempenhem mais do que uma das funções acima relacionadas, parece mais do que óbvio que nenhum dos três códigos

acima identifica especificamente as partes e acessórios destinados a esses equipamentos, mas apenas a uma parte/função deles.

A curiosa consequência disso, é, por força dessas circunstâncias, se restabelece a antiga controvérsia em torno de qual seria função principal de um equipamento com essas características, já que, à época dos fatos, não havia uma posição específica para as partes e acessórios destinadas aos equipamentos multifuncionais, mas apenas àquelas destinadas às copiadoras (fax), às impressoras ou traçadores gráficos (“plotters”) ou às máquinas copiadoras.

Quanto a isso, na modesta opinião deste Redator, revela-se ingênua a tentativa de definir uma dentre as diversas funções desempenhadas por esses equipamentos multifuncionais como sendo a principal. Se para determinado usuário a função de imprimir é a primordial, para outro, que supostamente pretende utilizar o equipamento basicamente para *escanear*, haverá de ser secundária. Já para um terceiro, a reprodução por cópias poderá de ser o mais importante, e assim por diante.

Mutatis mutandis, essa é, precisamente, a ocorrência identificada na RGI 3 "a" quando trata da circunstância na qual duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte do todo que especifica a mercadoria.

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.

A RGI 3 define critérios para classificação da mercadorias quando o classificador depara-se com uma situação como essa, nos seguintes termos.

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.

A RGC 1, por seu turno, determina que

1. (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

À luz de todas as considerações até aqui postas, a conclusão insofismável é a de que revela-se correta a classificação dos cartuchos de *toner* na NCM 8443.99.39, tal como entendeu a Fiscalização Federal ao lavrar o auto de infração objeto do vertente litígio, uma vez que seja esse o código situado em último lugar na ordem numérica, dentre os suscetíveis de, validamente, se tomarem em consideração.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal