



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13839.721225/2014-04
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-000.910 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 27 de janeiro de 2016
Assunto Classificação Fiscal
Recorrente Phillips do Brasil Ltda.
Recorrida Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros deste Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (presidente da turma), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson Bayerl, Eloy Eros da Silva Nogueira, Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Waltamir Barreiros, e Elias Fernandes Eufrásio.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração objeto do Processo Administrativo nº 13839.721225/2014-04, situado às fls. 120-1158, lavrado com a finalidade de formalizar a exigência de Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), acrescidos de juros de mora e multa de ofício, além da multa

regulamentar de 1% do valor aduaneiro em decorrência do erro de classificação fiscal, de maneira a totalizar o crédito tributário no valor histórico de R\$ 20.189.703,23.

Adoto, inicialmente, o relatório elaborado pela primeira instância administrativa para, em seguida, complementá-lo:

"Segundo o que relata a auditoria fiscal (fls. 1204/1220), o contribuinte importou, no período de fevereiro/2010 a abril/2013, equipamentos que, baseado na descrição em DI transcritas no quadro "A", efetuam a reprodução de imagem e som em disco (DVD/BD) com leitura por meio óptico (raio laser), o que usualmente se denomina "DVD PLAYER ou BLU-RAY".

Informa a fiscalização que, para a determinação da sua correta classificação fiscal na NCM, tendo em vista que os aparelhos reprodutores de DVD e/ou BD são integrados com amplificadores de áudio e receptores de rádio AM/FM, valeu-se da Nota 3 da Seção XVI do Sistema Harmonizado, considerando que a função exercida pelo reprodutor classificação deste conjunto reprodutor de DVD/BD e das caixas acústicas, foi aplicada a Nota 4, considerando as posições 85.21 (reprodutor de DVD/BD) e 85.18 (caixas acústicas), tendo em vista que, apesar de serem elementos distintos (corpos separados), desempenham conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições dos Capítulos 84 ou 85. Considera que a função principal é "a de reprodutor de DVD/BD, pois as caixas de som simplesmente servem para produzir o som que estava gravado nos discos ópticos ou de outra forma foram decodificados e amplificados pelo reprodutor", mantendo-se, assim, na posição 85.21 da NCM.

Assim, explica que os Home Theater System em questão, por não ser de fita magnética, classifica-se na subposição residual 8521.90 e, no âmbito dessa subposição, por não ser um gravador-reprodutor e editor de imagem e som, enquadra-se no item residual 8521.90.90 constante da TEC (Resolução Camex nº 94/2011).

Relata que, na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), referente ao código NCM 8521.90.90, existem dois destaques:

- Ex 01 - Aparelho de gravação ou reprodução, e edição, de imagem e som de televisão em disco rígido, por meio magnético, óptico ou optomagnético;*
- Ex 02 Aparelhos de reprodução de imagem e som em disco por meio óptico ou optomagnético.*

Assim, os equipamentos importados estariam enquadrados no "Ex" tarifário 02, pois se trata de "um aparelho próprio para reprodução de imagem e som gravado em disco cuja leitura é feita por meio óptico (tanto o DVD quanto o BD são mídias para leitura por raio laser), o que não foi observado pelo contribuinte, tendo em vista que ao invés de destacar a alíquota de IPI de 25% determinada para o "Ex" 02, destacou a alíquota de IPI normal de 15%.

Salienta que o IPI calculado e recolhido em valor inferior ao devido, refletiu no recolhimento a menor das contribuições para o PIS e para a Cofins incidentes na importação, tendo em vista que o valor do IPI, a época dos fatos, integrava a base de cálculo destas contribuições.

Regularmente cientificada, a interessada apresentou impugnação tempestiva, às fls. 1308/1365, na qual, em síntese:

Concorda que importa os chamados Home Theater Systems - "HTS", ou aparelhos de cinema domésticos, classificados na NCM sob o código 8521.90.90, basicamente por se tratarem de "aparelhos videofônicos de reprodução", na nomenclatura utilizada por esse sistema de classificação.

Entretanto, alega que não foram consideradas pela autoridade autuante as características principais dos produtos importados, especialmente no que se refere à multiplicidade de formas de reprodução de áudio e vídeo, as quais não se limitam à "reprodução por meio de disco", a qual, ao revés disso, se mostra como apenas uma das formas possíveis de utilização do aparelho e, diga-se, das menos utilizadas atualmente.

Aduz que a autoridade fiscal não trouxe qualquer elemento de prova suficiente à pretendida reclassificação, baseando-se unicamente em sua presunção de que a função dos aparelhos importados seja "reprodução de DVD e/ou BD", presunção esta incompatível com a realidade dos fatos. E que foram 35 (trinta e cinco) produtos diferentes objeto de reclassificação, tratados todos de forma rasa e genérica pela fiscalização.

Argumenta que a revisão do lançamento tributário baseou-se em mudança no critério jurídico, pois houve a liberação das mercadorias pelas competentes autoridades aduaneiras, com a classificação fiscal adotada pela Impugnante e com a descrição das mercadorias devidamente realizada, sendo vedada a alteração de seu posicionamento após o desembaraço aduaneiro, por típico caso de erro de direito, sob pena de ofensa aos art. 145, 146 e 149 do CTN.

Alega que os "HTS" importados são aparelhos videofônicos reprodutores de múltiplos formatos de mídia, sejam elas físicas ou digitais, por meio de streaming ou download da internet, e não simples "reprodutores de DVD e/ou BD", como quer fazer parecer a fiscalização. Esses aparelhos contam com conexão à internet (via cabo "ethernet" ou "wi-fi"), e também portas para conexão de dispositivos "USB", como a maioria dos discos rígidos e "flash drives". Contam com conectividade a "smartphones" e "tablets", podendo reproduzir imagens, áudio e vídeo diretamente desses dispositivos. Indica sites para verificação dos produtos de acordo com a descrição constante na DI.

Argumenta que o "Ex-02" da posição NCM 8521.90.90 trata apenas de reprodutores de discos óticos, exclusivamente a leitores de DVD e/ou BD, produtos estes ultrapassados pelas chamadas "mídias digitais" e que se diferenciam largamente dos produtos objeto da presente autuação.

Informa que a classificação utilizada pelo fisco, nos oito dígitos da NCM, não diverge daquela por ela utilizada e que a posição 8521 da NCM é demasiadamente abrangente, consignando todos os aparelhos videofônicos, sejam ele apenas reprodutores ou também gravadores e editores. Todavia, por se tratarem de exceções tarifárias, os "Ex" devem possuir interpretação restritiva, sob pena de se tornarem a "regra" em vez da "exceção".

Aduz que o equívoco da fiscalização implicaria a impossibilidade de classificação de um produto fora dos Ex-01 e Ex-02, ou seja, um produto jamais poderia ser classificado exclusivamente na NCM 8521.90.90, fora de qualquer dos seus "Ex".

Informa do parecer elaborado pela Alston Consultoria (doc. 03), que concluiu que os HTS "não podem ser classificados no Ex 02 do código 8521.90.90 sob pena de pôr-se de lado o critério da literalidade para interpretação de ex-tarifários". E também do parecer elaborado pelo Dr. Edson Satoshi Gomi (doc. 04), o qual concluiu que "se deve classificar o aparelho Philips HTS6100 com o código 8521.90.90 da NCM, mas não se deve colocá-lo no conjunto dos produtos atingidos pela EX-02".

Aduz que isso é óbvio, pois, se assim não fosse, não haveria razão para a criação do "Ex-02", bastando aumentar a alíquota do NCM 8521.90.90 para 25% e criar somente o "Ex-01" (aparelhos que gravam e reproduzem). O fato de existirem três alíquotas possíveis (15%, 0% e 25%) evidencia que o "Ex" só pode ser interpretado restritivamente, sendo que aquilo que não puder ser enquadrado exatamente nas descrições dos dois "Ex", por exclusão lógica, será classificado no item da NCM sem previsão de "Ex".

Alega que a função de reprodutor videofônico por meio da leitura de discos óticos não é a principal, mas, sim, a de ser um cinema doméstico, com áudio e vídeo de qualidade superior, lidos através de diversas fontes, desde a internet, passando por discos rígidos, flash drives e, inclusive (mas nunca limitado ou primordialmente) de discos óticos.

Argumenta que deve ser afastada a cobrança das exigidas diferenças do PIS-Importação e da COFINS-Importação, decorrentes da majoração reflexa de suas bases de cálculo em razão do aumento da alíquota de IPI, pois, em face da declaração de inconstitucionalidade pelo STF, o art. 7º, inciso I, da Lei nº 10.865/04, foi alterado pela Lei nº 12.865/13, passando a reconhecer que a base de cálculo das contribuições é apenas o valor aduaneiro.

Insurge-se contra a cobrança da multa de ofício e da multa de 1% do valor aduaneiro, pois os produtos importados estão corretamente descritos, com todos os elementos necessários à sua perfeita identificação, havendo, apenas, divergência quanto à aplicação do Ex-tarifário. E havendo dúvida na classificação fiscal aplicável aos produtos importados, não poderia a autoridade autuante ter aplicado qualquer penalidade, nos termos do art. 112 do CTN.

Ademais, não poderiam ambas as multas serem aplicadas concomitantemente. Aduz que não poderia haver a incidência dos juros de mora sobre os valores relativos à multa de ofício.

Requer seja cancelada a exigência fiscal ou, subsidiariamente, seja afastada a exigência de diferenças de PIS e COFINS e a aplicação da multa administrativa, bem como não incida juros de mora sobre os valores relativos às penalidades aplicadas".

Quando à alegação de alteração de critério jurídico, o julgador de primeira instância administrativa decidiu o que segue:

"A adoção de critério jurídico, conforme consta do art. 146 do CTN, no que se refere à classificação fiscal, só ocorre quando a classificação estiver devidamente estabelecida em: a) legislação normativa específica, tal como instrução normativa, quando a abrangência é geral, ou seja, engloba todos os contribuintes em situação análoga; ou b) processo de consulta ou lançamento, quando somente atinge o mesmo contribuinte abrangido pela decisão anterior.

No presente caso, não há qualquer legislação normativa que trate especificadamente da mercadoria em questão, não há processo de consulta em que a impugnante seja a consulente e não houve lançamento anterior, que ora se pretenda revisar, para o mesmo contribuinte".

Rejeitada a preliminar apresentada, verificou que a classificação fiscal é questão incontroversa entre recorrente e recorrido, devendo o *Home Theater System* ("HTS") se enquadrar no código NCM 8521.90.90, restringindo-se a contenda ao "ex tarifário" 2, indicado como correto pela autoridade fiscal e previsto na TIPI, enquanto que o contribuinte, ao não informar o destaque correspondente, teria realizado recolhimento a menor.

Em seguida, verificou que o aparelho principal é o player de DVD ou de Bluray, que serve para reprodução da imagem e do som. Entendeu, ainda, que a classificação reputada como correta pela autoridade fiscal deveria ser mantida, pois "(...) será a classificação efetuada no código ou detalhamento atualmente previsto para a função a que serve o aparelho ora analisado, ainda que o contribuinte a considere mais antiga". Manteve a aplicação da multa de 75% de ofício, independentemente de dolo, má-fé ou fraude por parte do contribuinte. Com relação aos juros sobre a multa de ofício, entendeu que o art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual incidem os juros de mora. O contribuinte apresentou recurso voluntário, repisando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, relator.

A recorrente argumenta, entre outro pontos, a existência de alteração no critério jurídico, vedado para fins de revisão do lançamento com base no art. 146 CTN. Apesar de mencionar rapidamente a existência de mercadorias importadas por meio do canal vermelho, não há como se apontar com certeza, na análise dos documentos trazidos ao presente processo, se de fato houve parametrização por este canal, ainda que tais afirmações, em conjunto com as provas, apontem indício de que elas realmente tenham ocorrido.

Ainda assim, serão necessários alguns outros esclarecimentos a cargo da Administração, inclusive sob o pálio do contraditório, com manifestação expressa sobre tais fatos e documentos, para a formação de nosso convencimento a respeito da matéria, vez que este parece ser um dado muito importante para o julgamento do feito.

Para casos como o ora analisado, em que efetivamente se materializa a insuficiência de provas para o deslinde da análise do processado, o próprio regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/72) prevê, no art. 29, o seguinte:

Decreto nº 70.235/72 - "Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias".

Assim sendo, entendo que o processo não se encontra suficientemente instruído e as provas existentes não foram ainda totalmente esauridas e analisadas sob o pálio do contraditório, não se encontrando, conseqüentemente, em condições de receber um julgamento justo, razão pela qual voto por converter o julgamento em diligência, para que a Autoridade Preparadora adote as seguintes providências, cuja redação retiro do Acórdão nº 3402000.658, ora utilizado tanto como modelo de quesitos como precedente para justificar o entendimento pela conversão:

- a) Relacionar todas as Declarações de Importação (DIs) que compõem o lançamento constante deste processo administrativo fiscal (PAF), de modo a adicionar colunas com a classificação adotada, a data do desembaraço aduaneiro e o canal de parametrização no qual cada referida DI foi desembaraçada (verde, amarelo, vermelho ou cinza);
- b) Esclarecer se em relação às DIs objeto de revisão aduaneira neste PAF, alguma delas foi objeto de determinação administrativa, quando do processo de desembaraço aduaneiro, para alteração da classificação fiscal, com ou sem imposição de multa por erro de classificação fiscal, em caso positivo relacionando-as e indicando as respectivas classificações fiscais empregadas pelo sujeito passivo e pela Autoridade Aduaneira, bem como as datas de desembaraço aduaneiro.
- c) Confeccionar "Relatório Conclusivo" da diligência, relativamente aos documentos relativos aos desembaraços aduaneiros, os canais de

parametrização e eventuais erros de classificações fiscais quando dos desembaraços aduaneiros;

d) Após, seja intimando o contribuinte para que se manifeste sobre o “Relatório Conclusivo”, querendo, em prazo não inferior a 30 (*trinta*) dias, após o que, com ou sem manifestação, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta para prosseguimento no julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, relator.