



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 18293.000074/2009-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-010.474 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de abril de 2023  
**Recorrente** EMPRESA SULAMERICANA DE TECNOLOGIA INDUSTRIA E COMERCIO EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

Mercadoria classificada incorretamente na NCM/TEC As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e as Regras Gerais Complementares (RGC) são o suporte legal para a classificação de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul/Tarifa Externa Comum (NCM/TEC/2007), aprovada pela Resolução Camex n° 43, de 2006, e atualizações posteriores.

Mercadorias identificadas pelos nomes comerciais: Placas de Vídeo, Pen Drives, MP3 Player e MP4 Player, classificam-se, respectivamente, nos seguintes códigos NCM: 8471.80.00 8523.51.90 8527.13.90 E 8521.90.90.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (suplente convocado(a)), Hélcio Lafeta Reis (Presidente).

## Relatório

O presente processo administrativo fiscal tem como objeto o julgamento do Recurso Voluntário de fls. 431, apresentado em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida no âmbito da DRJ/PE em fls. 395, que julgou improcedente a Impugnação de fls. 361 e manteve o lançamento consubstanciado no relatório fiscal de fls. 94 e nos Autos de Infração de Imposto de Importação (fls. 5), Imposto sobre Produtos Industrializados (34), Cofins Importação (fls. 55) e Pis Importação (fls. 73).

Para a melhor e fiel apreciação dos fatos, trâmite e matérias dos autos, transcreve-se o relatório da decisão *a quo*:

“Contra a empresa AGES IND E COM DE COMPUTADORES LTDA, já qualificada nos autos, foi lavrado em 30/10/2009 AI (Auto de Infração) por Auditor Fiscal da DRF Delegacia da Receita Federal em João Pessoa, em sede de revisão aduaneira de 14 Declarações de Importação, registradas no período de 2006 a 2008, em face da declaração inexata das seguintes mercadorias importadas pela impugnante: placas de vídeo, pen drives, MP3 Player e MP4 Player. Por conseguinte, com base na reclassificação fiscal efetuada ex officio daqueles bens, restou apurado um crédito tributário total de R\$ 69.794,03 referentes à diferença de impostos, multas e juros moratórios incidentes sobre a espécie.

Para as mercadorias importadas identificadas comercialmente como Placas de Vídeo, a fiscalização verificou que o contribuinte utilizou o código NCM 8473.30.49 (Outros Circuitos Impressos para Máquinas Automáticas de Processamento de Dados),

quando no seu entendimento, deveria ter utilizado o código NCM 8471.80.00 (Outras unidades de máquinas automáticas para processamento de dados).

Aduziu nesse particular que esse produto é um “aparelho” que se classifica como uma unidade para um sistema automático de processamento de dados em virtude de exercer uma função autônoma e específica de processamento de dados e, em especial, por atender às condições referidas na 5E)

do Capítulo 84 que dispõe que “as máquinas que exerçam uma função própria que não seja o processamento de dados que incorporem uma máquina automática para processamento de dados ou que trabalhem em ligação com ela, classificam-se na posição correspondente a sua função, ou caso não exista, em uma posição residual”.

Relativamente aos demais produtos abrangidos no procedimento corrigiu o enquadramento tarifário adotado pelo contribuinte com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e nas Regras Gerais Complementares (RGC),

aprovadas pela Resolução Camex n.º 42, de 2001 (e atualizações posteriores), como segue.

Para os produtos identificados comercialmente como “Pen Drive”, a fiscalização verificou que o contribuinte utilizou o código NCM 8542.21.91 (Circuitos integrados eletrônicos), quando no seu entendimento deveria ter empregado o código 8523.51.90 (Outros dispositivos de armazenamento de dados, não volátil, à base de semicondutores).

Para os produtos identificados comercialmente como MP3 Player, a fiscalização verificou que o contribuinte utilizou o código NCM 8471.70.90 (Outras Unidades de

Memória), quando no seu entendimento, deveria ter empregado o código NCM 8527.13.90 ("Outros Aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio").

Para os produtos identificados comercialmente como MP4 Player, verificou que o contribuinte utilizou o código NCM 8471.70.90 (Outras Unidades de Memória das Máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades; leitores magnéticos ou ópticos, máquinas para registrar dados em suporte sob forma codificada, e máquinas para processamento desses dados, não especificadas nem compreendidas noutras posições), quando no seu entendimento deveria ter empregado o código NCM 8521.90.90 (Outros Aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução, mesmo incorporando um receptor de sinais videofônicos).

De outra parte, contraditando o AI em questão, os pontos principais da argumentação da defendente podem ser sinteticamente assim descritos:

(A) Que cada fiscal tributário é livre para aplicar a alíquota que achar conveniente para o produto, objeto da arrecadação, numa total inversão de valores e, na prática, exercendo aquilo que a doutrina chama de anomia, violando a lei tributária do país.

(B) Que em caso de dúvida quanto à correta classificação fiscal de uma mercadoria deve ser aplicado o princípio do "in dubio pro misero", lembrando nesse ponto que o disposto no art.

112 do CTN.

(C) Que adotou para a mercadoria identificada como Placa de Vídeo o código NCM 8473.30.49 (Outras partes e acessórios das máquinas da posição 8471), considerando especialmente que a placa de vídeo é um acessório das máquinas da posição 8471, posto que o microcomputador poderia funcionar sem esse dispositivo.

(D) Que os produtos Pen drive, MP3 e MP4 são recentes no mercado, sendo natural a confusão na sua correta classificação fiscal, aduzindo nesse ponto princípios como o da igualdade e o da uniformidade tributária. Concluiu, nesse ponto, que a própria Receita Federal não possuiria um entendimento definido de qual classificação deve ser adotada para esses itens, de sorte que as empresas ficam a mercê do humor do "fiscal de plantão".

(E) Por fim, refletindo ainda sobre os itens Pen drive, MP3 e MP4, concluiu – em apertada síntese que diante da falta de norma clara a ser aplicada no caso da classificação destes produtos nos exercícios de 2006, 2007 e 2008 deveria ser aplicado o princípio "in dubio pro misero", definido pelo Código Tributário Nacional.

É o relatório."

A mencionada decisão de primeira instância, proferida no âmbito da DRJ/PE, foi publicada com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

Mercadoria classificada incorretamente na NCM/TEC As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e as Regras Gerais Complementares (RGC) são o suporte legal para a classificação de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul/Tarifa Externa Comum (NCM/TEC/2007), aprovada pela Resolução Camex nº 43, de 2006, e atualizações posteriores.

Mercadorias identificadas pelos nomes comerciais: Placas de Vídeo, Pen Drives, MP3 Player e MP4 Player, classificam-se, respectivamente, nos seguintes códigos NCM: 8471.80.00 8523.51.90 8527.13.90 E 8521.90.90.

Impugnação Improcedente.  
Crédito Tributário Mantido.”

Em recurso voluntário o contribuinte reforçou seus argumentos de Impugnação.

Após, os autos foram distribuídos e pautados no devidos moldes previstos no regimento interno deste Conselho e o julgamento foi convertido em diligência, conforme Resolução de fls. 467:

“Diante do exposto, vota-se para que o julgamento seja CONVERTIDO EM DILIGÊNCIA para que a Unidade Preparadora tome as seguintes providências:

1. Intime o contribuinte para que no prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável por igual período, apresente os elementos técnicos (catálogos, fichas técnicas) que identificam os bens objeto de reclassificação fiscal, juntamente com Laudo elaborado (com base nesses elementos) por profissional ou entidade de reconhecida capacidade técnica, que os qualifique perfeitamente com todas as suas características e funcionalidades;
2. Se necessário, encomende laudo de órgão credenciado para o mesmo objetivo;
3. Elabore relatório conclusivo e fundamentado acerca do Laudo apresentado e ratifique ou retifique a classificação fiscal efetuada pela autoridade fiscal, e deste dê ciência ao contribuinte para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias.”

Intimado para cumprir a diligência, o contribuinte se limitou a reforçar suas teses de defesa e deixou de cumprir com o que foi determinado, sob a justificativa de que não possui acesso às amostras e nem mesmo catálogos dos produtos. Por fim, a fiscalização apresentou o relatório de diligência fiscal em fls. 512.

É o relatório.

## **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.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Infrutífero o resultado de diligência, conforme relatado, os autos devem ser julgados com as informações e documentos constantes nos autos.

O centro da presente lide administrativa fiscal está na definição da classificação fiscal dos seguintes produtos importados: placas de vídeo, pen drives, MP3 Player e MP4 Player. A fiscalização realizou o reenquadramento dos produtos da seguinte forma:

Produto	Classificação Contribuinte	Class. Fiscalização
Placa de Vídeo	84.73.30.49	84.71.80.00
Pen Drive	85.42.21.91	85.23.51.90
MP3 Player	84.71.70.90	85.27.13.90
MP4 Player	84.71.70.90	85.21.90.90

Por concordar integralmente com a decisão de primeira instância e, nos moldes previstos no regimento interno deste conselho, reproduzo as razões de decidir, para que também sirvam de fundamento para a presente decisão:

#### DO MÉRITO

A classificação de uma mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) deve ser efetuada tomando como fundamento o disposto pelas Regras Gerais Interpretativas do Sistema Harmonizado (RGI/SH) e pelas Regras Gerais Complementares da Nomenclatura Comum do Mercosul (RGC/NCM).

Cumprir observar que as Seções e os Capítulos da Nomenclatura do SH/NCM estão majoritariamente precedidos de Notas que, como as Regras Gerais, constituem parte integrante da Nomenclatura e têm o mesmo valor legal, sendo denominadas de Notas de Seção e Notas de Capítulo. Há, também, Notas que somente dizem respeito à interpretação dos textos das Subposições e são chamadas de Notas de Subposição. Há, ainda, Notas Complementares, que norteiam a classificação no âmbito regional (MERCOSUL).

O SH apoia-se também em publicações complementares, concebidas para facilitar a sua interpretação uniforme, dentre elas estão as Notas Explicativas do SH ou, simplesmente, NESH, aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, diploma legal que aprova as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, do Conselho de Cooperação Aduaneira, na versão em língua portuguesa, com o texto consolidado através de Instruções Normativas, que compreendem a interpretação oficial do SH (até o nível de Subposição).

Impende observar ainda que os Pareceres Normativos, no âmbito da RFB, têm status jurídico de norma vinculante, cujas disposições obrigam tanto a Administração Tributária como, igualmente, os contribuintes.

No caso em tela, temos quatro classificações que foram referenciadas :

a) Placas de Vídeo; b) Pen Drives; c) MP3 Player e d) MP4 Player. Passemos à sua análise, pontuando cada um desses itens.

Relativamente ao item identificado como Placas de Vídeo observamos que foram importadas placas de microprocessamento de dados de vídeo, também denominadas “placas aceleradoras gráficas” como, por exemplo, a que tem a seguinte denominação comercial: PLACA DE VIDEO XFX VGA GEFORCE. São tipicamente placas montadas de circuito impresso com microprocessador dedicado e outros componentes eletrônicos acondicionados em uma estrutura física unitária.

De plano, cumpre analisar se o produto apresentado se enquadra no conceito de “unidade de máquina automática para processamento de dados”, o que acarretaria a sua classificação na posição 84.71, mais precisamente na subposição 8471.80 (por não se

enquadrar em nenhuma das subposições anteriores, de 8471.30 a 8471.70), ou se de fato este se configura como um “acessório” da posição 84.73.

Resumidamente, o produto em comento serve como interface entre a central de processamento e a unidade de saída de vídeo da máquina automática de processamento de dados. Seu processador gráfico auxilia o processador central especificamente na tarefa do processamento das imagens de jogos, vídeos, etc, que se destinam a ser exibidas na tela do monitor. Além do processador, a placa de vídeo conta também com memórias DDR2 e outros componentes elétricos e eletrônicos, necessários ao cumprimento da finalidade a que se destina o artefato.

A Nota Legal 5C)

do Capítulo 84, com a ressalva das alíneas D) e E) da mesma Nota, estabelece os critérios para que um artigo seja considerado uma “unidade” de um sistema de processamento de dados, verbis:

C)Ressalvadas as disposições das alíneas D) e E) abaixo, considerase como sendo parte dum sistema para processamento automático de dados, qualquer unidade que preencha simultaneamente as seguintes condições:

1º)ser do tipo exclusiva ou principalmente utilizado num sistema automático para processamento de dados;

2º)ser conectável à unidade central de processamento seja diretamente, seja por intermédio de uma ou de várias outras unidades; 3º)ser capaz de receber ou fornecer dados em forma códigos ou sinais utilizável pelo sistema.

As unidades de uma máquina automática para processamento de dados, apresentadas isoladamente, classificamse na posição 84.71.(grifamos)

Contudo, os teclados, os dispositivos de entrada de coordenadas x, y e as unidades de memória de discos, que preenchem as condições referidas nas alíneas C 2º) e C 3º) acima, classificamse sempre como unidades na posição 84.71.

D)A posição 84.71 não compreende os aparelhos a seguir indicados quando apresentados isoladamente, mesmo que estes cumpram todas as condições referidas na Nota 5C):

1º)as impressoras, as máquinas copiadoras, os telecopiadores (fax),

mesmo combinados entre si; 2º)os aparelhos para transmissão ou recepção de voz, de imagens ou de outros dados, incluídos os aparelhos para comunicação em redes por fio ou redes sem fio (tal como um rede local (LAN) ou uma rede de área estendida (WAN));

3º)os altofalantes e microfones; 4º)as câmeras de televisão, as câmeras fotográficas digitais e as câmeras de vídeo; ou 5º)os monitores e projetores que não incorporem aparelhos de recepção de televisão.

E)As máquinas que exerçam uma função própria que não seja o processamento de dados, que incorporem uma máquina automática para processamento de dados ou que trabalhem em ligação com ela, classificamse na posição correspondente à sua função, ou caso não exista, em uma posição residual.

Por sua vez, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) da posição 84.71 esclarecem o seguinte, em relação às unidades apresentadas isoladamente:

“B.UNIDADES APRESENTADAS ISOLADAMENTE Ressalvadas as disposições das Notas 5 D) e E) deste Capítulo, a presente posição compreende também as diversas unidades constitutivas dos sistemas para processamento de dados apresentadas isoladamente. Estas podem apresentarse na forma de máquinas alojadas em um gabinete ou invólucro distinto ou na forma de unidades sem gabinete ou invólucro distinto, concebidas para serem introduzidas em uma máquina (por exemplo, no circuito principal de uma unidade central de processamento). Consideramse como unidades

constitutivas destes sistemas as unidades definidas na parte A acima e nas alíneas seguintes, como fazendo parte de sistemas completos.

Um aparelho só pode classificar-se na presente posição como uma unidade para um sistema automático para processamento de dados se:

a)exerce uma função de processamento de dados; b)preenche as condições seguintes referidas na Nota 5 C) do presente Capítulo:

1ª)ser do tipo exclusiva ou principalmente utilizado num sistema automático para processamento de dados; 2ª)ser conectável à unidade central de processamento, quer diretamente, quer por intermédio de uma ou várias outras unidades; e 3ª)ser capaz de receber ou de fornecer dados sob uma forma códigos ou sinais utilizável pelo sistema.

c)não é excluído pelas disposições previstas nas Nota 5 D) e E) do presente Capítulo. (grifamos)

De acordo com o último parágrafo da Nota 5 C) do presente Capítulo, os teclados, os dispositivos de entrada de coordenadas XY e as unidades de memória de discos que preencham as condições referidas nas alíneas b) 2ª) e 3ª)

acima são sempre considerados como unidades constitutivas de sistemas para processamento de dados.

Se a unidade exerce uma função própria que não seja o processamento de dados, classifique-se na posição correspondente à sua função ou, caso não exista, em uma posição residual (ver Nota 5 E) deste Capítulo).Se um aparelho não preenche as condições enunciadas na Nota 5 C) do presente Capítulo ou não exerce uma função de processamento de dados, deve classificar-se segundo as suas características próprias, por aplicação da Regra Geral Interpretativa 1, combinada, se necessário, com a Regra Geral Interpretativa 3 a).

Não se consideram como sendo do tipo exclusiva ou principalmente utilizado nos sistemas automáticos para processamento de dados, por exemplo, aparelhos tais como os de medida ou de controle que tenham sido adaptados por junção de dispositivos (conversores de sinais, por exemplo) que permitam ligá-los diretamente a uma máquina para processamento de dados, desde que sejam apresentados separadamente. Tais aparelhos classificam-se na posição que lhes é própria.

Independentemente das unidades centrais de processamento e das unidades de entrada ou de saída, podem citarse como exemplo de outras unidades:

1)As unidades suplementares de memória exteriores à unidade central de processamento (de cartões magnéticos, de discos magnéticos ou ópticos, os autocarregadores e as bibliotecas de fitas, as bibliotecas de discos ópticos, etc.).

Pertencem também a este grupo, as unidades suplementares de estocagem de dados (unidades de memória de formato específico), destinadas a serem instaladas no interior de máquinas automáticas para processamento de dados ou no exterior dessas máquinas. Essas unidades podem apresentarse na forma de leitores de discos ou de fitas.

2)As unidades destinadas a aumentar a capacidade de processamento da unidade central (unidades aritméticas com vírgula flutuante).

3)As unidades de controle ou de adaptação tais como as destinadas a efetuar a interconexão da unidade central com unidades de entrada ou de saída (por exemplo, portas USB). Contudo, as unidades de controle ou de adaptação utilizadas para a comunicação em uma rede por fio ou sem fio (por exemplo, uma rede local ou uma rede de área estendida) excluem-se da presente posição (posição 85.17).

4)As unidades de conversão de sinais que, à entrada, tornam um sinal externo compreensível para a máquina digital para processamento de dados, ou que transformam, à saída, os sinais processados em sinais utilizáveis pelo meio exterior.

5)Os dispositivos de entrada de coordenadas XY são unidades que permitem introduzir nas máquinas automáticas para processamento de dados os dados relativos a uma

posição. Estes dispositivos compreendem o mouse, os fotoestilos, os controladores de jogos, as bolas rolantes e as telas (écrans) sensíveis (táteis).

Têm em comum o fato de que os dados que eles permitem introduzir comportam ou são interpretados como se comportassem uma informação que indica uma posição em relação a um ponto fixo. São utilizados geralmente para comandar a posição do cursor na tela (écran) de visualização em substituição ou em complementação dos toques feitos no teclado.

Este grupo compreende também as lousas gráficas, que são dispositivos de entrada de coordenadas XY que possibilitam capturar coordenadas e traçar curvas ou qualquer outra forma geométrica. Esses aparelhos são geralmente constituídos por uma prancha retangular com superfície sensível, por um ponteiro ou uma caneta para criar os desenhos, e por uma lente associada a uma peça transversal que permite introduzir dados.

São também incluídos neste grupo os digitalizadores, que têm funções similares às das lousas gráficas. Esses aparelhos se distinguem, todavia, das lousas gráficas pelo fato de que são utilizados geralmente para capturar desenhos existentes somente em papel, enquanto as lousas são utilizadas para criar obras de arte e desenhos originais, assim como para a seleção em menu de aplicativos e para o comando de objetos na tela (écran). Os dispositivos de apontamento dos digitalizadores podem apresentar-se em múltiplas formas, mas devem ser suficientemente pequenos para serem empunhados e deslocados sobre a região sensível (ativa) do digitalizador. Os cursores apontadores são os dispositivos mais frequentemente utilizados.”

Desta forma, há que se analisar se o produto apresentado atende às condições estabelecidas pelas Nesh da posição 84.71 para ser considerado como sendo uma unidade de um sistema de processamento de dados, e, assim, ser classificado naquela posição.

A primeira condição é que o produto “exerça uma função de processamento de dados”. Conforme mencionado, a mercadoria apresentada se presta exatamente ao processamento de sinais de vídeo, para exibição na unidade de saída do sistema de processamento de dados. Observe-se que são citados pelas Nesh como exemplo de unidades classificadas na posição 84.71 (e que, portanto, exercem uma função de processamento de dados) as “unidades de controle ou de adaptação tais como as destinadas a efetuar a interconexão da unidade central com unidades de entrada ou de saída” (por exemplo, portas USB)”. Também são citados como exemplo de unidades da posição 84.71 as “unidades destinadas a aumentar a capacidade de processamento da unidade central (unidades aritméticas com vírgula flutuante)”. (grifamos)

O produto em análise auxilia o processador central no processamento de imagens (aumentando a capacidade de processamento da máquina como um todo, especificamente no que se refere ao processamento de sinais de vídeo) e serve de interconexão entre a unidade central de processamento e a unidade de saída de vídeo, adaptando o sinal recebido para exibição numa unidade de saída (no caso, saída de vídeo). Assim, é evidente a similitude entre as características do dispositivo em comento e os exemplos citados nas Nesh e transcritos acima, evidenciando que o produto apresentado exerce, sim, função de processamento de dados.

A segunda condição colocada é “ser do tipo exclusiva ou principalmente utilizado num sistema automático para processamento de dados”. Quanto a este ponto, é inegável que a placa em tela é utilizada em um sistema automático de processamento de dados, visto que a mesma é inserida dentro de uma máquina automática de processamento de dados.

A terceira condição é “ser conectável à unidade central de processamento, quer diretamente, quer por intermédio de uma ou várias outras unidades”.

Conforme informações apresentadas, o artefato em estudo destinase a ser inserido na placa mãe, em uma interface denominada “PCIEXPRESS”.

Ademais, as Nesh da posição 84.71 esclarecem que as unidades apresentadas isoladamente “podem apresentar-se na forma de máquinas alojadas em um gabinete ou

invólucro distinto ou na forma de unidades sem gabinete ou invólucro distinto, concebidas para serem introduzidas em uma máquina (por exemplo, no circuito principal de uma unidade central de processamento)” (grifo nosso).

Assim, não resta dúvida que o artigo apresentado é conectável à unidade central de processamento.

A quarta condição para que o produto seja considerado uma “unidade” da posição 84.71 é “ser capaz de receber ou de fornecer dados sob uma forma códigos ou sinais utilizável pelo sistema”. Ora, por tudo que já foi exposto, é claro que o artefato apresentado atende a esta condição, visto que recebe dados da CPU e envia sinais sob forma utilizável por um componente do sistema de processamento de dados, a unidade de saída de vídeo.

A quinta condição é que o artefato não seja excluído pelas disposições previstas nas Nota 5 D) e E) do Capítulo 84, supratranscritas. A Nota 5) D) lista uma série de artigos excluídos do conceito de “unidade apresentada isoladamente”, mesmo que atenda as condições anteriores. Entre estes artigos listados não está o produto em estudo.

Em relação à Nota 5)E), esta dispõe que “as máquinas que exerçam uma função própria que não seja o processamento de dados, que incorporem uma máquina automática para processamento de dados ou que trabalhem em ligação com ela, classificam-se na posição correspondente à sua função, ou caso não exista, em uma posição residual.”

Conforme exposto acima, a “placa de vídeo” apresentada exerce sim uma função de processamento de dados. Assim, o artigo em estudo não está excluído nem pela Nota 5)D) nem pela Nota 5)E) do Capítulo 84 do conceito de “unidade apresentada isoladamente” da posição 84.71.

Desta forma, o artigo em análise tem todas as características das unidades de máquinas automáticas de processamento de dados classificáveis na posição 84.71, não devendo, assim, ser considerado como um simples “acessório” de máquina automática de processamento de dados classificável na posição 84.73, conforme pretende a impugnante.

Poder-se ia ainda arguir, de outra parte, a classificação do produto também na posição 84.73, mas não como “acessório” e sim como “parte” de uma máquina automática de processamento de dados da posição 84.71. Entretanto, tal assertiva não mereceria prosperar, haja vista que a Nota 5)C) do Capítulo 84, ao dispor que “considerase como sendo parte dum sistema para processamento automático de dados, qualquer unidade que preencha simultaneamente as seguintes condições” esclarece que, de fato, as unidades apresentadas isoladamente e classificáveis na posição 84.71 são PARTE de um sistema automático de processamento de dados. E nem poderia ser diferente, visto que a Nota 5)B) do Capítulo 84 estabelece que “as máquinas automáticas para processamento de dados podem apresentarse sob a forma de sistemas compreendendo um número variável de unidades distintas”.

Assim, mesmo se configurando, lato sensu, como uma parte do sistema para processamento automático de dados, as unidades de máquinas automáticas de processamento de dados permanecem classificadas na posição 84.71, visto que esta compreende as “máquinas automáticas para processamento de dados e suas unidades”. Desta forma, o que se classifica na posição 84.73, como “parte” de uma máquina da 84.71, são aqueles artigos que, embora destinados a uma máquina de processamento de dados, não possam ser considerados como sendo “unidades” da posição 84.71, caso, por exemplo, das “partes” intrínsecas da unidade central de processamento, como a placamãe, os módulos de memória e as placas de microprocessamento destinadas ao processamento central da máquina automática de processamento de dados.

Dessarte, ficou demonstrado que o primeiro produto analisado se classifica na posição 84.71, subposição 8471.80, e, em vista da inexistência de aberturas regionais, no código 8471.80.00 da TEC vigente, como bem entendeu a fiscalização, enquadramento corroborado ainda pela Solução de Divergência nº 6, de 20/Julho/2009, proferida pela COANA em processo que decidiu a classificação fiscal de mercadoria semelhante.

Antes de prosseguir na análise dos demais itens cumpre ressaltar que no seu articulado a impugnante opôs destacada resistência à reclassificação do supracitado Item "Placas de Vídeo", apenas tangenciando sucintamente os demais produtos, razão pela qual dedicamos igualmente mais labor ao exame da classificação daquele primeiro item, porém, sem descurar de enfrentar o mérito do tema.

No tocante ao item "Pen Drives", verificamos que esse produto se refere à denominação comercial dada a dispositivos de dados não volátil, à base de semicondutores, dotados de uma conexão do tipo USB (Universal Serial Bus). Tais dispositivos não são unidades de memória, nos termos da posição 84.71; tampouco se referem aos circuitos integrados eletrônicos, amparados pela posição 85.42. Trata-se de um suporte para gravação e sua classificação deve ser efetuada na Posição 85 23, que inclui, entre outros, os discos, fitas e os dispositivos de armazenamento não volátil. Sua definição encontra-se na Nota 4, alínea "a", do Capítulo 85:

"4. Na aceção da Posição 8523.

a) entendese por dispositivos de armazenamento não volátil de dados a base de, semicondutores (por exemplo, "cartões de memória flash" ou "cartões de memória eletrônica flash"), os dispositivos de armazenamento que tenham uma tomada de conexão, comportando no mesmo invólucro uma ou mais memórias flash (por exemplo, "FLASH E2 PROM") na forma de circuitos inteirados, montados em uma placa de circuitos impressos. Podem comportar um controlador que se apresente com a forma de circuito integrado e elementos discretos passivos, tais ,como os condensadores e as resistências;," No âmbito da posição 85.23 A subposição aplicável é a 8523.51 que ampara os dispositivos de armazenamento não volátil de dados à base de semicondutores:

Como não se trata de cartão de memória, o enquadramento deve ser realizado no item 8523.51.90. Assim sendo, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado/RGI/1 (texto da posição 85.23), 6 (textos das Subposições 8523.5 e 8523.51), e Regra Geral Complementar 1 (texto do item 8523.51.90) da Tarifa Externa Comum/TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 43/2006, DOU de 26/12/2006, esse produto deve ser classificado no código 8523.51.90. Apenas à guisa de subsidiar nossa posição, nesse particular, reproduzo Solução de Consulta que indica a correta classificação fiscal desse item no código NCM retro citado.

===== SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº  
56, DE 9 DE MARÇO DE 2009 Assunto: Classificação de Mercadorias Código TEC  
Mercadoria 8523.51.90 Dispositivo de armazenamento não volátil de dados à base de  
semicondutores, constituído principalmente por um circuito integrado de memória  
"flash" e um conector tipo USB, utilizado para gravação e transmissão de dados por  
meio de conexão a uma entrada USB de máquina automática de processamento de  
dados, denominado comercialmente "Pen Drive" ou "USB Flash Drive".

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (textos da Nota 4, alínea "a", do Capítulo 85 e da  
posição 85.23), 6 (textos das subposições 8523.5 e 8523.51) e RGC1 (texto do item  
8523.51.90) da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 43, de 2006.

EDUARDO KLEIN Chefe da Divisão  
===== Para os produtos  
identificados comercialmente como MP3 Player, Observamos, inicialmente, que se  
classificam na posição 8527 os "aparelhos receptores de radiodifusão, mesmo  
combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de  
som, ou com um relógio".

Para elucidar a questão reproduzimos a seguir trechos das Notas Explicativas do  
Sistema Harmonizado (NESH); versão lusobrasileira, aprovada pelo Decreto nº 435, de  
27 de janeiro de 1992, e pela Instrução Normativa SRF nº 157, de 10 de maio de 2002,  
e suas alterações posteriores, relativamente às disposições da posição 8527, ressaltando  
seu valor subsidiário para fins de classificação de mercadorias.

B APARELHOS RECEPTORES PARA RADIODIFUSÃO

No que diz respeito à radiodifusão, a Presente posição compreende unicamente os aparelhos receptores sem fio. Fazem parte deste grupo, especialmente:

Os receptores domésticos de rádio de qualquer tipo (receptores denominados de mesa, receptores móveis, receptores de embutir em paredes, receptores portáteis de pilha ou de acumuladores, etc.), mesmo, conforme o caso, combinados, no mesmo o receptáculo, com aparelho de gravação ou reprodução de Som ou com relógio.

Como bem destacou a fiscalização no procedimento, o produto em causa assemelha-se ao produto descrito no parecer referente à subposição "8527.13", aprovado pelo Comitê do Sistema Harmonizado (CSH), contido no Anexo Único da Instrução Normativa SRF n.º 615, de 31 de janeiro de 2006:

1 Aparelho portátil a bateria, composto de um invólucro que incorpora uma memória flash e um microprocessador na forma de circuitos integradas (chips),

um sistema eletrônico que compreende um . amplificador de audiofrequências, um visor de cristal líquido (LCD), um microfone, um sintonizador (tuner) de rádio e teclas de comando. O microprocessador é programado para utilizar os arquivos de formato MP3 ou semelhante (utilizando uma porta paralela ou USB).

Sua capacidade de memória varia geralmente entre 32 e 64 MB. Aplicação das RGI 1 e 6.

Ademais, cumpre esclarecer, o produto em causa, pelo fato de conter receptor de rádio FM, não se classifica nas posições 8519 e 8520, pois as NESH das referidas posições explicitam que dessas posições estão excluídos os "aparelhos de reprodução de som combinados com aparelho receptor de radiodifusão ou de televisão (posições 85.27 ou 85.28)".

Assim, aplicando-se o que dispõe a 1ª e a 6ª RGI/SH, tem-se que o produto em causa tem como classificação fiscal mais específica o item NCM 8527.13.90 ("Outros aparelhos receptores para radiodifusão, mesmo combinados num mesmo invólucro, com um aparelho de gravação ou de reprodução de som, ou com um relógio").

Por fim, para os produtos denominados comercialmente como MP4 Player verificamos que a sua classificação deve ser efetuada no código NCM 8521.90.90 (Outros aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução, mesmo incorporando um receptor de sinais videofônicos), como apontado pela fiscalização no seu procedimento.

Nesse tema, impende observar, preliminarmente, que de acordo com a RGI1, a classificação de mercadorias na Tarifa Externa Comum (TEC) é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo.

De acordo com a Nota 3 da Seção XVI (Máquinas e aparelhos, material elétrico, 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), "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" (grifei).

O produto em causa (MP4 Player) é um dispositivo que reúne, em um único invólucro, diversas outras máquinas de espécies diferentes destinadas a funcionar em conjunto: visualizador/gravador de imagens de vídeo (filmes), visualizador/gravador de imagens fotográficas, visualizador de ebooks, reproduzidor/gravador de Áudio, Videogame, câmera de vídeo para internet (webcam),

etc.

A sua função de reprodução/gravação de imagens de vídeo é, naturalmente, a mais destacada e caracterizável do aparelho, fato que atrai sua classificação fiscal como um gravador/reprodutor de imagens de vídeo.

Os aparelhos videofônicos de gravação ou de reprodução classificam-se textualmente na posição 85.21. No âmbito da posição 85.21, por aplicação da RGI n.º 6, os aparelhos que

não sejam de fita magnética classificam-se na subposição 8521.90; no âmbito desta subposição, inexistindo item específico para o MP4 Player, este se classifica no item residual 8521.90.90 (aplicação da Regra Geral Complementar nº 1 RGC1).

Assim sendo, com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) 1 (Nota 3 da Seção XVI e texto da posição 85.21) e 6 (texto da subposição 8521.90), e Regra Geral Complementar (RGC) 1 (texto do item 8521.90.90), a mercadoria se classifica no código 8521.90.90 da TEC, aprovada pela Resolução Camex nº 43, de 22 de dezembro de 2006 (publicada no DOU de 26 de dezembro de 2006), como indicado pela fiscalização no seu procedimento.

DA CONCLUSÃO Assim, ante todo o precedentemente exposto, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA da IMPUGNAÇÃO, mantendo integralmente o CRÉDITO TRIBUTÁRIO exigido.”

Com relação ao Pen Drive, por exemplo, produto que o fisco reenquadrou da posição 85.42 para o código 85.23.51.90, é relevante constatar os seguintes textos de posição e subposição, conforme quadro elaborado com base na tabela TEC vigente, exposto a seguir:

85.23	Discos, fitas, dispositivos de armazenamento de dados não voláteis à base de semicondutores, “cartões inteligentes” e outros suportes para gravação de som ou para gravações semelhantes, mesmo gravados, incluindo as matrizes e moldes galvânicos para fabricação de discos, exceto os produtos do Capítulo 37.	
8523.51	-- Dispositivos de armazenamento de dados não voláteis à base de semicondutores	
8523.51.90	Outros	16

A NESH, em seu capítulo XVI-8523-2, assim descreve a posição e subposição em suas notas explicativas:

“Os produtos deste grupo contêm um ou mais circuitos integrados eletrônicos. Assim, este grupo compreende: 1) Dispositivos de armazenamento de dados não voláteis à base de semicondutores, para a gravação de dados provenientes de uma fonte externa. (Ver a Nota 5 a) do presente Capítulo). Estes dispositivos (conhecidos igualmente pelo nome de “cartões de memória flash” ou “cartões de memória eletrônica flash”) são utilizados para a gravação de dados provenientes de uma fonte externa ou para a transmissão de dados a uma fonte externa, tal como sistemas de navegação e de localização por satélite, terminais de recolha de dados, scanners portáteis, material elétrico de monitoração médica, aparelhos de gravação de áudio, receptores pessoais de mensagens, telefones celulares, câmeras fotográficas digitais e máquinas automáticas para processamento de dados. De uma maneira geral, os dados podem ser armazenados no dispositivo e lidos logo que este esteja ligado ao mencionado aparelho, ou podem também ser transferidos para ou de uma máquina automática para processamento de dados. Estes suportes utilizam exclusivamente a eletricidade fornecida pelos aparelhos aos quais são conectados e não precisam de qualquer pilha. Estes dispositivos de armazenamento não volátil de dados compreendem, num mesmo invólucro, uma ou mais memórias flash (“FLASH E2 PROM/EEPROM”) que se apresentam na forma de circuitos integrados montados numa placa de circuito impresso e incorporam um conector para ligação ao aparelho hospedeiro. Podem conter condensadores, resistências e um microcontrolador que se apresenta na forma de um circuito integrado. Como exemplos de dispositivos de armazenamento não volátil de dados, podem citar-se as memórias flash USB.”

Os pen drives são produtos muito semelhantes aos mencionados cartões de memória citados na NESH, possuem as mesmas funções e funcionam da mesma forma, logo, em razão da especificidade da posição adotada pela fiscalização e com fundamento na Regra Geral n.º 3, a, o lançamento deve ser mantido neste tópico.

Com relação ao MP3 e MP4 Player, a quarta edição da coletânea dos pareceres de classificação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, em sua Seção XVI, confirma de forma expressa o código adotado pela fiscalização:

**8527.13**

1. **Aparelho portátil a bateria**, composto de um invólucro que incorpora uma memória *flash* e um microprocessador na forma de circuitos integrados (*chips*), um sistema eletrônico que compreende um amplificador de audiofrequências, um visor de cristais líquidos (LCD), um microfone, um sintonizador (*tuner*) de rádio e teclas de comando. O microprocessador é programado para utilizar os arquivos de formato **MP3**. O aparelho possui conectores para fones de ouvido estereofônicos e um controle remoto, podendo ser ligado a uma máquina automática para processamento de dados para carregar e transferir os arquivos de formato MP3 ou semelhante (utilizando uma porta paralela ou USB). Sua capacidade de memória varia geralmente entre 32 e 64 MB.

**Aplicação das RGI 1 e 6.**

Com relação às placas de vídeo a situação é a mesma, pois a quarta edição da coletânea dos pareceres de classificação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, em sua Seção XVI, confirma de forma expressa o código adotado pela fiscalização:

**8471.80 (continuação)**

2. **Placa de vídeo** comportando circuitos integrados e outros componentes destinada a ser instalada em uma máquina automática de processamento de dados a fim de que esta produza imagens e som. Esta placa transforma em sinais digitais suscetíveis de utilização pela máquina automática de processamento de dados as imagens analógicas e os sinais sonoros provenientes de um aparelho de videocassete, de um leitor de disco *laser*, de uma câmera CCD/V8 ou de uma câmera de vídeo. O produto é apresentado com um disco magnético (disquete) comportando seu programa de instalação; esse programa deve ser instalado na máquina automática de processamento de dados para que esta seja capaz de arquivar imagens de vídeo.  
O disco magnético (disquete) contendo o programa (*software*) de instalação é classificado junto com a placa de vídeo, como sortido, na subposição 8471.80, por aplicação da RGI 3 b).

Diante do exposto e, com base nas mesmas razões de decidir do julgamento de primeira instância e também com fundamento na quarta edição da coletânea dos pareceres de classificação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recuso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima