



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

**Processo n°** 19814.000169/2006-17  
**Recurso n°** 505.979 Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-02.646 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 21 de março de 2012  
**Matéria** AUTOS DE INFRAÇÃO - II E IPI  
**Recorrente** HEWLETT-PACKARD BRASIL S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Classificação de Mercadorias

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

EQUIPAMENTOS MULTIFUNCIONAIS. CLASSIFICAÇÃO.  
 CARACTERÍSTICA ESSENCIAL.

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

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INSUBSISTÊNCIA DO MOTIVO.  
 CANCELAMENTO

Deve ser cancelado o lançamento fundado em motivo que se revela insubsistente, consubstanciado na atribuição de erro na classificação fiscal procedida pela Contribuinte, que se verifica correta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade. O Conselheiro Belchior Melo de Sousa, neste aspecto acompanhou o relator por suas conclusões. No mérito, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso. Vencido o Relator. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Belchior Melo de Sousa. Outros eventos ocorridos: Pedido de adiamento do julgamento, formulado pelo patrono da causa, indeferido, nos termos do § 1º do art. 56 do RI-CARF, haja vista que o motivo apresentado não o justifica.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa – Redator designado

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros Juliano Eduardo Lirani, João Alfredo Eduão Ferreira e Jorge Victor Rodrigues.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 282 a 294) interposto em face de decisão da DRJ São Paulo II/SP (fls. 269 a 278) que julgou procedentes os autos de infração lavrados para se exigirem Cofins-Importação (fls. 1 a 7), PIS-Importação (fls. 8 a 14) e a multa regulamentar (fls. 17 a 20).

Os lançamentos de ofício decorreram da classificação incorreta das mercadorias importadas pelo contribuinte na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM). Segundo a Fiscalização, tratar-se-ia de aparelhos multifuncionais e não de impressoras, o que provocou a alteração da NCM de 8471 para 9009.

Cientificado das autuações, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 175 a 184) e requereu, preliminarmente, a declaração de nulidade dos autos de infração, por preterição do direito de defesa, pelo fato de que, segundo ele, ter a Fiscalização o impedido de se defender de forma efetiva e abrangente.

No mérito, argumentou o contribuinte que as mercadorias importadas eram impressoras HP, jato de tinta, que executam outras funções, sendo preponderante a função de imprimir. Segundo ele, a classificação adotada pela Fiscalização, qual seja, a NCM 9009.21.0, se refere a artefatos lógicos analógicos, que operam sem conexão com qualquer computador ou sistema de processamento de dados, o que não corresponde com as mercadorias por ele importadas.

Por fim, solicitou a realização de perícia técnica, indicou assistente e formulou quesitos.

A DRJ São Paulo II/SP julgou os lançamentos procedentes (fls. 269 a 278), tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

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

*Equipamentos multifuncionais*

*Os equipamentos multifuncionais, com duas ou mais funções, dentre as quais imprimir, 'scanear' (leitura eletrônica ponto por ponto), efetuar cópias e 'fax' (transmissão e recepção de*

*telecópias), conforme preceitua o Ato Declaratório Interpretativo SRF No. 7 de 26/07/2005 deve ser classificado na posição NCM 9009.*

*Pela aplicação da regra 3c, a posição situada em último lugar, dentre as possíveis, na ordem numérica é a 9009. No âmbito da referida posição, devem ser compreendidos na subposição de primeiro nível 9009.2, que engloba os outros aparelhos de fotocópia.*

*Finalmente, classificam-se no código 9009.21.00, por serem de sistema óptico e digital, em decorrência da aplicação das RGLs 1.a, 3c e 6.a (textos da posição 9009 e da subposição de primeiro nível 9009.2) c/c RGC-1 da TEC, do Mercosul, com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Decreto nº 435/92 - alterado pela IN SRF n.º 481/2004).*

#### *Lançamento Procedente*

A autoridade julgadora *a quo* afastou a preliminar de nulidade dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa, considerando que a Fiscalização embasou-se em provas documentais e ao contribuinte se assegurou o direito de se defender no momento da Impugnação, e indeferiu o pedido de perícia, por considerá-la desnecessária, pelo fato de a mercadoria já se encontrar devidamente identificada nos autos.

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 282 a 294) e requer a declaração de nulidade dos autos de infração ou de sua insubsistência, repisando os mesmos argumentos de defesa, sendo acrescentada a preliminar de nulidade pelo indeferimento imotivado do pedido de perícia técnica.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração lavrados para se exigirem Cofins-Importação, PIS-Importação e multa regulamentar, todos eles decorrentes da alteração, procedida pela Fiscalização, na classificação das mercadorias importadas pelo contribuinte na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Preliminarmente, o Recorrente requer a declaração de nulidade dos autos de infração por cerceamento do direito de defesa e pelo indeferimento, pela autoridade julgadora de primeira instância, do pedido de perícia técnica formulado.

Conforme já havia apontado o relator *a quo*, não se vislumbra, no presente processo, qualquer medida que afronte o direito do contribuinte à ampla defesa assegurado constitucionalmente, pois a Fiscalização agiu com base nas provas presentes nos autos, em conformidade com o contido no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972 (Processo Administrativo

Fiscal – PAF), e ao contribuinte se assegurou o direito de se manifestar acerca dos lançamentos de ofício efetuados, nos termos previstos no art. 16, § 4º, do mesmo decreto.

No que tange ao indeferimento do pedido de perícia técnica, também aqui, não se detecta qualquer afronta aos direitos fundamentais do Recorrente, pois, uma vez que todos os elementos necessários à identificação das mercadorias importadas se encontram presentes nos autos, não se justifica a realização de novos exames técnicos, que, no contexto, tornam-se prescindíveis para o deslinde da controvérsia.

O art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972 autoriza a autoridade julgadora a indeferir a perícia eventualmente solicitada, quando entendê-la prescindível, sem que se configure tal fato cerceamento do direito de defesa.

Afastam-se, portanto, as preliminares arguídas, não havendo porque declarar a nulidade dos autos de infração, dado que elaborados de acordo com as regras da legislação tributária.

No mérito, controverte-se nos autos, tão somente, quanto à classificação das mercadorias importadas pelo Recorrente, cuja alteração, promovida pela Fiscalização, em ato de conferência aduaneira, acarretou a apuração de falta ou insuficiência no recolhimento das contribuições sociais devidas na importação, bem como o lançamento da multa regulamentar, prevista no art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158/2001.

De acordo com a Fiscalização, as mercadorias importadas consistiam em impressoras, jato de tinta, combinadas com outras unidade de entrada e saída, que, segundo o agente autuante, se configuram em aparelhos multifuncionais, denominados fotocopiadoras digitais, capazes de efetuar funções de leitura eletrônica ponto por ponto (scanner), impressão, telecópia, fotocópia (processo indireto), trabalhando de maneira autônoma (fotocópia, impressão, transmissão e recepção de telecópia) como em ligação com um computador ou uma/rede de informática (impressão, scanning, transmissão e recepção de telecópias e fotocópias).

Com base nessa identificação das mercadorias, a Fiscalização alterou a sua classificação da posição 8471.60 para a 9009.21.00, assim indenticadas:

*8471 MÁQUINAS AUTOMÁTICAS PARA PROCESSAMENTO DE DADOS E SUAS UNIDADES; LEITORES MAGNÉTICOS OU ÓPTICOS, MÁQUINAS PARA REGISTRAR DADOS EM SUPORTE SOB FÔRMA CODIFICADA, E MÁQUINAS PARA PROCESSAMENTO DESSES DADOS, NÃO ESPECIFICADAS NEM COMPREENDIDAS EM OUTRAS POSIÇÕES*

*8471.60 Unidades de entrada ou de saída, podendo conter, no mesmo corpo, unidades de memória*

*8471.60.2 Outras impressoras, com velocidade de impressão inferior a 30 páginas por minuto*

*8471.60.21 A jato de tinta líquida, com largura de impressão inferior ou igual a 420mm*

*8471.60.30 Outras impressoras, com velocidade de impressão superior ou igual a 30 páginas por minuto.*

(...)

*9009 APARELHOS DE FOTOCÓPIA, POR SISTEMA ÓPTICO  
OU POR CONTATO, E APARELHOS DE TERMOCÓPIA.*

*9009.2 Outros aparelhos de fotocópia*

*9009.21.00 Por sistema óptico*

Consta dos autos, às fls. 69 a 95, cópia do manual de um dos modelos dos equipamentos importados, qual seja, a HP Officejet 5610, em que é possível constatar, com base nas ilustrações e nas instruções de instalação, funcionamento e manutenção, que se trata de aparelhos multifuncionais, que desempenham, dentre outras, funções de impressora e de fotocopadora.

Em consulta à internet, no endereço eletrônico [www.bondfaro.com.br](http://www.bondfaro.com.br), constatou-se que, de acordo com a especificação técnica informada, todos os demais equipamentos identificados nos autos de infração (HP 4255, 5610 e 3110) são, em verdade, aparelhos multifuncionais, que desempenham as funções de impressora, copiadora, scanner e fax.

De acordo com o próprio interessado, as impressoras sob comento executam outras funções, sendo, contudo, a impressão, a principal, por apresentar maior relevância técnica, operacional e comercial (fls. 182 e 290).

No dizer do Recorrente, “O fato de obter-se cópias, de uma forma diferente, circunstancial, solitária, nada usual, estranha à concepção e aos propósitos, que dizem respeito à impressora HP, isto não deveria servir de referência para orientar, fundamentar ou influenciar, a adoção de critério de classificação” (fl. 291).

Ainda segundo o Recorrente, “ao baixar o Decreto nº 5.802, de 06 de junho de 2006, criando na TIPI os desdobramentos na descrição dos produtos, o Governo reconheceu que os produtos com mais de uma função, denominados multifuncionais, deveriam classificar-se pela posição SH 8471, e não pela posição 9009” (fl. 291).

Essa alteração na TIPI promovida pelo citado Decreto nº 5.802/2006 é posterior à data da lavratura dos autos de infração sobre os quais se controverte nos autos, sendo que, em 29 de dezembro de 2006, esse mesmo decreto foi revogado pelo Decreto nº 6.006, que aprovou a nova TIPI, atualmente em vigor.

Na nova TIPI, de acordo com a Nota 5 D do Capítulo 84, as impressoras, as máquinas copiadoras, os telecopiadores (fax), mesmo combinados entre si, não se classificam na posição 8471, mas na posição 8443.3. Por outro lado, a posição 9009 deixou de existir na nova TIPI.

Registre-se que a presente análise se dará tendo-se por base a TIPI vigente à época dos lançamentos, quando havia a previsão da posição 8471.60 para as impressoras e a posição 9009.2 para as fotocopadoras.

Como as mercadorias englobam ambas as funções, resta verificar, com base nas Regras Gerais de interpretação do Sistema Harmonizado, em qual delas devem ser classificadas as mercadorias.

**A Regra 3 do Sistema Harmonizado encontra-se assim definida:**

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 seguinte forma:

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.

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.

Iniciando-se com a regra 3 a), conclui-se que, pelo fato de os equipamentos funcionarem tanto como impressoras quanto como fotocopiadoras, ambas as funções são igualmente específicas, não servindo, portanto, a regra 3 a) para o deslinde da questão.

Valendo-se da regra 3 b), também não se conclui de forma peremptória, pois os aparelhos multifuncionais, a depender do foco de sua utilização por parte do usuário, desempenham ambas as funções, não se podendo afirmar, de antemão, qual delas é a essencial, pois, por exemplo, numa instituição que opera, preponderantemente, com a extração de cópias de livros antigos impressos em papel, a função fotocopiadora será essencial, enquanto que, numa outra, cuja atividade é a elaboração de textos por meio de computadores, a função impressora se destacará.

No passado recente, quando precisávamos, em nossas casas ou nos ambientes de trabalho, de aparelhos que desempenhassem as funções de impressora, copiadora, scanner e fax, tínhamos que adquiri-los separadamente. Atualmente, com os equipamentos multifuncionais, tais funções passaram a ser desempenhadas por uma única máquina, inexistindo razão à hierarquização das referidas funções, pois, ainda que a função impressora seja a mais demandada para, por exemplo, um estudante de mestrado ou doutorado, isso não significa que ela seja mais importante ou mais essencial do que as demais, pois o uso será determinado pelas necessidades dos diferentes usuários.

Parte-se, portanto, para a regra 3 c), segundo a qual, não se resolvendo a questão com base nas regras 3 a) e 3 b), a classificação da mercadoria se dará na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

Dessa forma, valendo-se da regra 3 c), tem-se como correta a classificação adotada pela Fiscalização, qual seja, a posição 9009.2.

Essa conclusão, inclusive, consta do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7/2005, cujo teor é o seguinte:

*Artigo único. As máquinas multifuncionais, que realizam duas ou mais funções tais como impressão, cópia, transmissão de facsimile e escâner, capazes de se conectarem a uma máquina automática para processamento de dados ou a uma rede, classificam-se na posição 90.09 da Nomenclatura Comum do Mercosul.*

Quanto às penalidades aplicadas – multa de ofício e multa regulamentar –, deve-se ressaltar que, não havendo prescrição legal em sentido contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária é da espécie objetiva, não dependendo da intenção ou vontade do agente ou do responsável, afastando-se, portanto, qualquer exigência de dolo ou culpa para sua caracterização.

Com base no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto no art. 128 do CTN, a dispensa de pagamento de tributo e a anistia ou remissão de penalidades exigem previsão legal expressa, não sendo possível presumir a exclusão da responsabilidade do contribuinte, mormente em razão do fato de que a capacidade contributiva revelada em face do fato gerador é dele.

Os acréscimos legais exigidos no auto de infração são assim disciplinados pelo CTN:

*Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

Os artigos 44 e 47 da Lei nº 9.430/1996 citados no reproduzido art. 14 supra assim dispõem:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Quanto à multa regulamentar, deve-se registrar que, diferentemente do alegado pelo Recorrente, a sua previsão legal não é o art. 45 da Lei nº 9.430/1996, mas o art. 84, I, da Medida Provisória nº 2.158/2001, cujos dispositivos, assim como aqueles relativos à multa de ofício, são de observância obrigatória por parte da Administração tributária, cuja atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade.

No que tange aos juros de mora, tem-se que o art. 13 da Lei nº 9.065/1995 estipula que, a partir do mês de abril de 1995, os juros incidentes sobre débitos tributários

federais serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

O § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 estipula que, aos débitos para com a União, serão acrescidos juros de mora calculados à taxa Selic.

Outra não é a dicção da súmula CARF nº 4:

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.*

Portanto, constata-se que as multas aplicadas, bem como os juros acrescidos ao principal, encontram-se previstos em lei, nada havendo a reformar nos autos de infração quanto aos acréscimos legais exigidos.

Diante do exposto, NEGO provimento ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro relator Belchior Melo de Sousa

Como visto, a lide trata da classificação fiscal de aparelhos HP OFFICEJET 4255, HP OFFICEJET 5610, HP PHOTOSMART 3110, multifuncionais, que contemplam as funções de impressão, copiadora fac-símile e digitalização, que a Recorrente o fez no NCM 8471.60.24 e o Fisco entendeu ser no NCM 9009.21.00, por força do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7, de 26 de julho de 2005, segundo os termos a seguir:

*Ocorre que em ato de conferência física, de todo o material supra mencionado, foi constatado erro de "descrição detalhada da mercadoria", com conseqüente erro de Classificação Tarifária, visto tratarem-se de: APARELHOS MULTIFUNCIONAIS - denominados fotocopiadora (sic) digital, capaz de efetuar as seguintes funções: leitura eletrônica ponto por ponto (scanner), impressão, Fotocópia (processo indireto) e que trabalha tanto de maneira autônoma (fotocópia, impressão, transmissão e recepção de telecópia) como em ligação com um computador ou uma rede de informática (impressão, scanning, transmissão e recepção de telecópias e fotocópias), cujo erro de descrição, reflete também em erro de Classificação Tarifária NBM/NCM, tendo em vista que, para tais produtos foi estabelecido a Classificação Específica na posição NCM/NBM 9009, nos termos do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7, de 26 de julho de 2005 (DOU de 28/07/2005)*

Preceitua o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 07/2005:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/05/2012 por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 01/05/2012 por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 14/05/2012 por HELCIO LAFETA REIS, Assinado digitalmente em 14/05/2012 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 13/12/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

*Artigo único. As máquinas multifuncionais, que realizam duas ou mais funções tais como impressão, cópia, transmissão de facsimile (sic) e escâner, capazes de se conectarem a uma máquina automática para processamento de dados ou a uma rede, classificam-se na posição 90.09 da Nomenclatura Comum do Mercosul.*

Pode-se ver da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 03, que, como a luva à mão, a Fiscalização simplesmente “vestiu” o fato imponible com a norma supra. Dito noutros termos, identificados os equipamentos como aparelhos multifuncionais aplicou-se diretamente o ADI SRF nº 7/2005.

Afirma o d. Relator que o Fisco procedeu de acordo com as provas dos autos, o que seria extrair sua conclusão do manual anexado, apenas do aparelho HP OFFICEJET 5610, fls. 74 a 96, com reforço do documento de fls. 97 a 102, para a atribuição da nova descrição dos produtos como *fotocopiadora digital*.

Que a Fiscalização possa ter feito tal dedução desses elementos terá sido exercício intelectual, de ordem subjetiva, que não se pode aferir. Porém, objetivamente, asseguro que, além de ser um manual de instalação, configuração e resolução de problemas na impressão, em nada elucidativo quanto ao desenvolvimento das funções do aparelho, em nenhuma linha sequer há a identificação do produto como *fotocopiadora digital*.

Assim, a atribuição, pelo Fisco, da denominação *fotocopiadora digital*, foi ato que conota corresponder à forja de um elo com a nomenclatura pertinente ao código NCM 9009.21.09, *fotocopiadora por sistema óptico*, para justificar a obediência ao ADI SRF 7/2005.

Com alguma razão a Recorrente ao apontar para a precariedade da justificativa da Fiscalização em servir-se apenas do indigitado Ato Declaratório para efetuar a classificação, pois tal Ato, com efeito, tem a mácula de ser lacônico e manter inacessíveis - como que por detrás de um véu translúcido, qual seja o processo administrativo nele indicado - os fundamentos técnicos que ensejaram o seu enunciado.

Daí, as considerações feitas na Turma, por ocasião do julgamento, quanto a anular o feito fiscal por cerceamento do direito de defesa, divergência esta apontada contra o voto do d. Relator, por se erigir a rejeição da preliminar de nulidade por ele proposta - em vista do fundamento em que se ancorou a Fiscalização - como prejudicial ao mérito, se o rumo da decisão se perfizesse em negar provimento ao recurso, posto não dispor a Reclamante dos arrazoados técnicos em que está fundado o dito ADI para determinar a classificação dos aparelhos multifuncionais como fotocopiadoras.

Não obstante a obscuridade do ADI 07/2005 - ligada à taxatividade sem preâmbulo com os motivos da imposição, e a inacessibilidade do processo administrativo que o respalda, a impedir a ampla defesa da Contribuinte - a possibilidade de enfrentar o mérito, à margem dos argumentos da Defesa, permitiu votar pela rejeição da preliminar.

### **Mérito**

Tem razão a Recorrente quando afirma que o ADI 07/2005, não elimina a incidência dos preceitos inseridos no Sistema Harmonizado, que definem os critérios legais relacionados com a classificação das mercadorias, consubstanciados nas Regras Gerais de Classificação.

Coloque-se, primeiramente, que não há no catálogo anexado nenhuma indicação de que os produtos sejam denominados de *fotocopiadora digital*, nem mesmo de *impressora a jato de tinta* apta a assumir outras funções secundárias.

Em todo o catálogo o produto é chamado de HP All-in-One, vale dizer, HP multifuncional. São concebidos para serem conectados a um computador/notebook, (nas funções de imprimir, digitalizar e telecópia) ou para operar autonomamente (nas funções de digitalização, fotocópia, fac-símile), e, ainda, ligada a uma rede telefônica, opera na função de secretária eletrônica. Estas características são reconhecidas no auto de infração.

A Fiscalização, fls. 103/104, serve-se, “para reforçar” o seu “trabalho de *Interpretação de Classificação Tarifária*”, de Parecer do Advogado-Geral ao Tribunal de Justiça, da França, fls. 97 a 102, de questão posta pelo Tribunal d’Instance de Paris, por meio do qual certifica não haver invalidade na classificação, pela Aduana daquele País, dos aparelhos multifuncionais no NC (Nomenclatura Combinada) 8517 21 00. Veja-se excertos do Parecer:

*Não se pode, portanto, considerar que a classificação feita pelo Regulamento n.º 2184/97 vale para todo o aparelho multifunções combinando as mesmas funções, independentemente das suas características específicas.*

*É, portanto, pela aplicação, entre outras, da nota 3 da Secção XVI, que impõe que seja tomada em consideração a função principal do aparelho, que a classificação é feita na posição 8517 21 00.*

...

*Não temos, pois, motivo para por em duvida a afirmação da Comissão de que foi porque se verificou, em concreto, que, a função de telecópia constitua a função principal, que foi classificada na posição 8517 21 00, mesmo se o Regulamento possa parecer elíptico quanto às razões que levaram a Comissão a chegar a esta conclusão. Em todo o caso, regulamento não afirma, de nenhuma forma, que a presença da telecópia entre as funções que assegura um aparelho multifunções conduz necessariamente à conclusão de que esta função sobressai em relação às outras e determina a classificação. [g.n]*

...

*o Regulamento n.º 2184/97 nunca pretendeu fazer prevalecer sistematicamente, para os aparelhos multifunções que combinam scanner, impressora, telecopiador e fotocopiador, a função de telecópia.*

...

*Ter-se-á que definir qual é a função principal dos aparelhos em questão, examinando cuidadosamente o que trazem em termos de melhorias diferentes funções que podem preencher, comparando-as com as dos aparelhos especializados nas suas diferentes funções*

*Não suscita assim qualquer dúvida que, não existindo identidade entre dois aparelhos, é o exame das características de Cada um que determina a sua classificação e não uma das suas funções a*

*que se atribua, arbitrariamente, o reconhecimento de uma superioridade de princípio.*

*Na verdade, poder-se-iam emitir algumas reservas pela maneira como e expresso o fundamento da classificação operada pelo regulamento, na medida em que, como o comprova a questão colocada pelo órgão jurisdicional de reenvio, este fundamento não elimina inteiramente o risco de uma interpretação errada. Teria sido de longe preferível, que fossem antecipadamente explicitadas as razões que permitiam afirmar a superioridade da função de telecópia, o que teria permitido verificar que esta superioridade tinha ressaltado no termo de um exame in concreto. Mas o facto de o fundamento não ser, no caso concreto, perfeito, não é, em nosso entender, suficiente para afectar a validade do regulamento em causa, tanto mais que, como pensamos tê-lo demonstrado, uma leitura atenta do conjunto do fundamento, que figura na coluna direita do anexo, permite, mediante referência 6 nota 3 da Secção XVI, compreender que a classificação operada é o resultado de um exame in concreto.*

Muito embora se esteja ora a proceder a exame de legalidade no âmbito de um sistema internacional de classificação de mercadorias que, por sua própria denominação, existe para funcionar de forma harmonizada, esse documento, cujos excertos estão transcritos acima, além de não ter qualquer efeito vinculante para a Aduana aqui, contém contradições bem perceptíveis a uma leitura atenta. Seu resumo é o entendimento de que o regulamento que analisa - e que na linha do ADI 7/2005 atribui um código para os *multifuncionais* - não afirma que a classificação desses aparelhos deva ser sempre a mesma, cabendo examinar-se a peculiaridade do equipamento e sua função principal. O Advogado-Geral afirma isso, ao mesmo tempo em que defende que o Regulamento não está a dizer que a função de telecópia sobressaia entre as demais. Ainda assim, contraditoriamente, corrobora a classificação do equipamento nessa mesma função, telecopiadora, como determinou o regulamento *sub examine*, naquele Tribunal

Ao fim do documento, o subscritor faz crítica: i) à maneira como foi expresso o fundamento da classificação; ii) à possibilidade da generalização trazida pelo regulamento não eliminar riscos de erro na classificação, em face de casos concretos; e iii) à ausência de explicação de como o regulamento definiu como função principal dos aparelhos multifuncionais a telecópia, embora deduzindo ser decorrente da aplicação da nota 3 da Seção XVI, da Nomenclatura Combinada. Poder-se-ia dizer que qualquer semelhança do citado regulamento e desse documento, em sua obscura imposição, com o ADI SRF 7/2005 e com as situações canhestras geradas por eles é mera coincidência, não fosse este último decorrente, provavelmente, da ação de harmonizar o sistema.

Uma outra contradição existe, esta na ação fiscal, que se utiliza como reforço de interpretação um documento que decide a classificação de equipamentos multifuncionais no código 8517.21.00 e, no entanto, aplica o código determinado pelo ADI SRF 7/2005, 9009.21.00. E não há explicação do porquê não fez o mesmo enquadramento, do qual resultaria a mesma alíquota do IPI já utilizada pela Contribuinte, 15%.

O nobre Relator *ad quem*, palmilhou o mesmo caminho já trilhado pela decisão de piso e pelo subscritor do documento estrangeiro anexado. Com o máximo respeito à

sua dignidade, considero que em seu voto fez ele um contorcionismo no uso das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado para chegar a um resultado que naturalmente não se chegaria, tendente apenas a atestar a correção do ato de classificação procedido pela Fiscalização, e, por via oblíqua, confirmar a correção do enunciado do ADI SRF 7/2005, sobre o qual a Autoridade Fiscal fundou-se estritamente. Assim mesmo procederam as autoridades retro citadas.

O i. Relator, dispensou as regras 3.a e 3.b, e avançando para a regra 3.c, pela qual a classificação da mercadoria se deve dar “na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.”. A sua eleição pela ordem numérica situada no capítulo 90 contradiz o seu abandono pelas regras 3.a e 3.b, que o firmou na afirmação de que não há essencialidade ou preponderância entre as funções do aparelho, mas, sem guardar coerência entre a premissa e a conclusão, atribui aos produtos em apreço a função preponderante de fotocopiadora.

Ao fazer essa escolha, deixou ele de reparar que o código eleito, 9009.2 situa-se **no início** do último decil dos capítulos da TIPI (capítulo 90), no primeiro decil dos subcapítulos 90[09] e no segundo decil das posições do subcapítulo 09.[2], não ocupando o código eleito o último lugar em nada. Portanto, não há como, tecnicamente, concluir pela forma como votou, segundo seus termos a seguir:

*Parte-se, portanto, para a regra 3 c), segundo a qual, não se resolvendo a questão com base nas regras 3 a) e 3 b), a classificação da mercadoria se dará na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.*

*Dessa forma, valendo-se da regra 3 c), tem-se como correta a classificação adotada pela Fiscalização, qual seja, a posição 9009.2.*

Não é falsa, a meu ver, a afirmação de caráter comercial que se ouve, e de percepção básica por quem tem razoável manuseio desses equipamentos, de que “*não se compra um multifuncional para tirar cópias*”, sobretudo tratando-se o seu processo de *impressão a jato de tinta, in casu*, porquanto patente sua inviabilidade econômica, de sorte a se dever denominá-lo de fotocopiadora.

Por isso, entendo que classificar o produto como *fotocopiadora por sistema óptico* seja um meandro bem sinuoso.

O equipamento é concebido para se ajustar a qualquer natureza de demanda, seja imprimir, escanear, copiar ou telecopiar. Todavia, se há que se cogitar de uma função preponderante para tal aparelho multifuncional esta seria, sem sombra de dúvida, a de impressora. É lugar comum em sítios na internet e no mercado chamar-se o produto de impressoras multifuncionais e não fotocopiadoras multifuncionais, a exemplo do que se vê do sítio (<http://www.psantos.org/ficheiros/intro1.php>)

*As impressoras multifunções são as impressoras que conjugam num só aparelho scanner, impressora e por vezes FAX. Estas impressoras tem a vantagem de ocupar menos espaço que o conjunto dos componentes e podem ser usadas como fotocopiadoras.*

*A maioria dos modelos mais recentes permite sem ligar o computador tirar cópias e fazer ampliação de fotografias a cores com bons resultados.*

Anote-se que o entendimento da SRF expresso no ADI 7, de 26 de junho de 2005, perdurou por pouco tempo, até quando o Decreto nº 5.802, de 8 de junho de 2006, alterando a TIPI/2002, publicada no Decreto nº 4.542/2002, especificamente nesta matéria, veio fixar com clareza a classificação dos multifuncionais no código 8471.60.2, criando um “Ex” para admitir o equipamento como *impressoras providas de duas ou mais das seguintes funções: copiar e fac-símile*. Um “Ex” para cada tipo e classificação de impressora em cada subposição.

Não se trata, como entendeu o d. Relator, de aplicar retroativamente a nova TIPI. Na ausência de uma identificação específica para os multifuncionais na TIPI/2002 (Decreto nº 4.542/2002), o que a alteração desta pelo dito decreto (Decreto nº 5.802/2006) vem informar é que o uso adequado das Regras Gerais, ao tempo, resultaria em se plotar, indefectivamente, tais aparelhos no código que indicou, 8471.60.2.

Logo a seguir, no mesmo ano, o Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, trouxe clareza solar à classificação desses produtos, ao fixar para esses aparelhos o código 8443, cujo título do capítulo fez-se “Máquinas e aparelhos de impressão por meio de blocos, cilindros e outros elementos de impressão da posição 8442; outras impressoras, máquinas copiadoras e telecopiadores (fax), mesmo combinados entre si; partes e acessórios.”.

Ao tempo em que a nova TIPI eliminou as dúvidas na classificação dos multifuncionais, despeja luz sobre a solução do presente conflito e endossa o que até aqui vem se demonstrando. Do novel enquadramento e do desenvolvimento da tabela nas suas posições e subposições dessume-se que a classificação haverá de levar em conta, necessariamente, o exame das peculiaridades de cada equipamento e, não só isso, que a classificação resultará da identificação de alguma característica preponderante, quando as funções estiverem combinadas entre si. Esta é a mensagem implícita do NCM 8443, a orientar o exame das Regras Gerais para a presente controvérsia.

A nota “5” do capítulo 84, então vigente, Decreto 4.524/2002, não mostra existir qualquer exclusão das unidades funcionais de que aqui se trata, do capítulo/subcapítulo 8471, cuja leitura permite entrever, em meu sentir, a inclusão dos multifuncionais no dito código:

**5. A) Consideram-se *máquinas automáticas para processamento de dados*, na acepção da posição 84.71:**

*a) as máquinas digitais capazes de:*

*1) registrar em memória programa ou programas de processamento e, pelo menos, os dados imediatamente necessários para a execução de tal ou tais programas;*

*2) serem livremente programadas segundo as necessidades do seu operador;*

*3) executar operações aritméticas definidas pelo operador; e*

4) executar, sem intervenção humana, um programa de processamento, podendo modificar-lhe a execução, por decisão lógica, no decurso do processamento;

b) as máquinas analógicas capazes de simular modelos matemáticos, comportando, pelo menos: órgãos analógicos, órgãos de comando e dispositivos de programação;

c) as máquinas híbridas, compreendendo uma máquina digital associada a elementos analógicos ou uma máquina analógica associada a elementos digitais.

**B) As máquinas automáticas para processamento de dados podem apresentar-se sob a forma de sistemas compreendendo um número variável de unidades distintas. Ressalvadas as disposições da alínea E) abaixo, considera-se como fazendo parte do sistema completo qualquer unidade que preencha simultaneamente as seguintes condições:**

a) ser do tipo exclusiva ou principalmente utilizado em um sistema automático de processamento de dados;

b) ser conectável à unidade central de processamento, seja diretamente, seja por intermédio de uma ou de várias outras unidades; e

c) ser capaz de receber ou fornecer dados em forma - códigos ou sinais - utilizável pelo sistema.

C) As unidades de uma máquina automática para processamento de dados, apresentadas isoladamente, classificam-se na posição 84.71.

D) As impressoras, os teclados, os dispositivos de entrada de coordenadas x,y e as unidades de memória de discos que preenchem as condições referidas nas alíneas B) b) e B) c), acima, classificam-se sempre como unidades, na posição 84.71.

E) As máquinas que exerçam uma função própria que não seja o processamento de dados, incorporando uma máquina automática para processamento de dados ou trabalhando em ligação com ela, classificam-se na posição correspondente à sua função ou, caso não exista, em uma posição residual. [g.n.]

Por sua vez, a Regra 3.b, prescreve:

**3.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. [g.n.]**

Desse modo, ante o conflito aparente resultante da descrição do produto, tendo-se em mira a conseqüente classificação suprimindo a inexistência, então, de código específico para *aparelho multifuncional*, denominado HP OFFICEJET - algumas vezes chamado de impressoras multifuncionais a jato de tinta (ou a laser), denotando, de alguma

Processo nº 19814.000169/2006-17  
Acórdão n.º **3803-02.646**

**S3-TE03**  
Fl. 395

---

forma, uma sutil preponderância dessa característica - pode-se atender o disposto na Regra 3.b para se alcançar a classificação mais consentânea com os produtos sob foco.

Portanto, é forçoso concluir como correta a classificação procedida àquele tempo pela Contribuinte.

Pelo exposto, VOTO POR DAR provimento ao recurso.

Sala das sessões, 21 de março de 2012

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa



Ministério da Fazenda  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção - Terceira Câmara

### TERMO DE INTIMAÇÃO

**Processo nº:** 19814.000169/2006-17  
**Interessada:** HEWLETT-PACKARD BRASIL S/A

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, do teor do Acórdão nº **3803-02.646**, de 21 de março de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília - DF, em 21 de março de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

#### Ciência

Data: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Nome:  
Procurador(a) da Fazenda Nacional

#### Encaminhamento da PFN:

- apenas com ciência;  
 com Recurso Especial;  
 com Embargos de Declaração.  
 \_\_\_\_\_