



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Relator, e Luis Marcelo Guerra de Castro. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Nanci Gama.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

(assinado digitalmente)

Nanci Gama - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzé.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 10/04/2006, em face do contribuinte em epígrafe, referente a exigência de Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados acrescidos de multa regulamentar no valor de R\$ 43.657,53 em face dos fatos a seguir descritos.

A empresa acima qualificada submeteu a despacho aduaneiro, por meio da Declaração de Importação No. 06/0354055-9, de 28/03/2006, nas adições 001 e 002 aparelhos multifuncionais, produtos descritos como “IMPRESSORAS A LASER COMBINADA COM OUTRAS UNIDADES DE ENTRADA E SAÍDA COM TECNOLOGIA A LASER” com classificação fiscal no código NCM 8471.60.25, com incidência da alíquota de 2 % para o Imposto de Importação e da alíquota de 15% para o Imposto de Produtos Industrializados;

Por meio da Declaração de Importação No. 06/0381478-0, de 04/04/2006, na adição 005, item 002 aparelhos multifuncionais, produtos descritos como “IMPRESSORAS A JATO DE TINTA COMBINADA COM OUTRAS UNIDADES DE ENTRADA E SAÍDA, com classificação fiscal no código NCM 8471.60.30, com incidência da alíquota de 0 % para o Imposto de Importação e da alíquota de 15% para o Imposto de Produtos Industrializados;

Em ato de conferência física, foi apurado que os produtos importados eram equipamentos MULTIFUNCIONAIS. Através do Ato Declaratório Interpretativo SRF No. 7 de 26/07/2005, constatou-se que a classificação tarifária correta para a mercadoria importada seria na posição NCM 9009.21.00, com incidência da alíquota de 14 % para o Imposto de Importação e da alíquota de 20% para o Imposto de Produtos Industrializados;

A nova classificação fiscal se deveu ao argumento de que máquinas multifuncionais que realizam duas ou mais funções se classificam na posição NCM 9009.21.00;

Tipificação Legal: Artigos 2º, 3º, 482 a 485, 489, 491, 504, 602, 604, IV e 684 do Regulamento Aduaneiro - Decreto 4.543/2002 , artigos 1º, 3º I, 4º I, 5º I, 7º I, 8º I, 13 I, 19 e 20 da Lei 10.865/04

Cientificado do auto de infração, pessoalmente,, em 14/04/2006 (fls. 1-frente), contribuinte, protocolizou impugnação, tempestivamente na forma do artigo 15 do Decreto 70.235/72, em 02/05/2006, de fls. 128 à 139, instaurando assim a fase litigiosa do procedimento.

Na forma do artigo 16 do Decreto 70.235/72 a impugnante alegou resumidamente que:

O auto de infração é nulo, uma vez que não há nos autos qualquer prova indicando que a mercadoria importada se enquadra nos contornos do disposto do Ato Declaratório Interpretativo SRF No. 7 de 26/07/2005;

A função principal das multifuncionais é atuar como impressora, apresentadas assim individualmente e comercialmente.

Apesar de desempenhar outras funções, a função que prevalece é a impressão, devendo ter o equipamento classificação fiscal no código NCM 8471.60.30, conforme a Regra 3 , b) das Regras Gerais do Sistema Harmonizado;

O código NCM 9009.21.00 diz respeito a artefato óptico analógico. que opera sem conexão com qualquer computador;

As fotocopiadoras não realizam qualquer das funções das multifuncionais uma vez que a obtenção de cópias ocorre por processos diferentes;

Solicita perícia técnica, apresentando quesitos;

Pugna a nulidade e, alternativamente, a improcedência do Auto de Infração.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 28/03/2006

Importação de equipamento multifuncional combinado com outras unidades de entrada e saída e conectividade USB .

Através do Ato Declaratório Interpretativo SRF No. 7 de 26/07/2005, foi apurado que a classificação tarifária correta para a mercadoria importada seria na posição NCM 9009.21.00.

A nova classificação fiscal se deveu ao argumento de que máquinas multifuncionais que realizam duas ou mais funções se classificam na posição NCM 9009.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Reitera pedido de declaração de nulidade do Auto de Infração pela ausência, nos autos, de suporte técnico relacionado à identificação das mercadorias e funções desempenhadas. Assevera,

Não existia nos autos — como ainda hoje não existe — nenhuma **prova**, confirmando que as mercadorias importadas, trata-se de "fotocopiadoras digitais ... que trabalham tanto de maneira autônoma ... como em ligação com um computador ou rede de informática".

Insurge-se também contra a falta de informações sobre o processo que gerou o ADI SRF nº 07/05. Da mesma forma, considera tratar-se de caso de nulidade. Advoga que não tem como se manifestar em relação àquilo que desconhece. Informa que tentou, sem lograr êxito, obter o Ato no *site* da Receita Federal do Brasil (anexa *print* datado de 28/06/09 para comprovar suas alegações).

Nulidade da decisão de piso pela recusa à realização de perícia.

Relata existência de outros processos conexos.

3.3. Conforme mencionado no V.Acórdão, o presente processo administrativo de exigência relacionada com a capitulação de multa regulamentar, mencionada no Auto de Infração.

3.3.1. Sucede, porém, que, resultado da mesma iniciativa fiscal e com relação as mesmas D.I.s, foram também lavrados (2) Autos de Infração, gerando os processos n.ºs. 19814-000261/2006-87 e 10814-000263/2006-76, formalizando a exigência de créditos tributários a título de PIS-Importação, COFINS-Importação, com acréscimos moratórios e multas.

3.3.2. Face 6 evidente conexão existente entre os objetos dos citados processos, para evitar decisões conflitantes, a recorrente, no item 21 da Impugnação de fls. e fls., já havia solicitado a reunião dos (3) processos, providência essa que aqui é reiterada, implicando na devolução dos processos à DRJ.

No mérito, começa por alegar que o Governo, por meio do Decreto nº 5.802/06, criou desdobramentos reconhecendo que os produtos multifuncionais devem ser classificados na Posição 8471 e não 9009.

Defende a classificação dos equipamentos na NCM 8471.

5.2. a função de imprimir é aquela que apresenta maior relevância técnica, operacional e comercial, razão esta que conduz à afirmação no sentido de que, apesar de executar outras funções, repousa na função de imprimir a sua característica **principal, preponderante, essencial**, definidora de sua classificação pela posição SH 8471, então vigente, ao teor das RGI's 1º e 3º, letra "b", c.c. RGCs;

precipitada conclusão, fazer incidir regras de classificação, inclusive o tantas vezes citado ADI nº 07/05.

(...)

Ninguém compra uma impressora **HP** para tirar cópias!

Aduz que o ADI não tem o condão de afastar a incidência dos preceitos inseridos no Sistema Harmonizado.

Que a multa do IPI não poderia ter sido aplicada, uma vez que ainda não havia ocorrido o desembaraço aduaneiro das mercadorias.

Apresenta jurisprudência favorável a seu pleito.

No julgamento do processo nº 19814.000263/2006-76, a Primeira Turma da Primeira Câmara desta Terceira Seção, considerando haver litispendência de processos administrativos, converteu o julgamento em diligência para que a Secretaria providenciasse a reunião deste processo, do processo acima citado e do processo nº 19814.000262/2006-21, a fim de que todos reunidos e decididos ao mesmo tempo. Atendida a demanda, o processo foi encaminhado à Primeira Turma para julgamento; contudo, o Relator original declarou-se impedido. Os processos foram redistribuídos e, por sorteio, fui designada para relatar.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

Não há razão para se falar em nulidade do Auto de Infração por falta de suporte técnico para identificação das mercadorias e funções desempenhadas. A teor da defesa interposta, não vislumbro qualquer evidência de que exista alguma imprecisão na identificação dos bens. Pelo menos não pude encontrar nenhuma ressalva apresentada pelo contribuinte às conclusões da Fiscalização Aduaneira a respeito das especificações técnicas apontadas na Descrição dos Fatos que integra o Auto, com base nas quais os bens foram reclassificados.

Quanto a isso, merece destaque a observação de que a perícia técnica não é uma necessidade ínsita do procedimento de classificação fiscal. Ela decorre da eventual impossibilidade de obtenção de informações essenciais por outros meios disponíveis. No caso concreto, vê-se que a perícia não foi necessária, já que as informações prestadas pelo importador nas Declarações de Importação e os dados técnicos obtidos do Catálogo Técnico do Equipamento Modelo LaserJet 3390/3392 e do Equipamento Modelo HP Photosmart 3100 colocaram à disposição das partes tudo o quanto fosse necessário para identificação das mercadorias importadas e, corolário, seu correto enquadramento tarifário.

Na mesma linha de entendimento, não vejo razão para acolhimento do pedido de nulidade da decisão de primeira instância por preterição do direito de defesa ante a negativa da Delegacia da Receita Federal de Julgamento ao pedido de realização da perícia. É consabido que a decisão objetada constitui-se em prerrogativa da autoridade julgadora. Conforme entenda necessário obter informações adicionais, baixará o processo em diligência ou, em caso contrário, indeferirá o pedido, bastando, para tanto, que fundamente sua decisão. Assim determina o Decreto 70.235/72.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Ao longo do voto condutor da decisão recorrida, o i. Julgador da instância *a quo* deixa claro as razões por que considera desnecessário a realização da perícia. Para demonstrar que o ato discricionário tivesse sido exercido com excesso ou por qualquer outra forma representado prejuízo às melhores condições para a solução da lide, seria necessário que o administrado identificasse claramente tais circunstâncias, indicando de forma objetiva e consistente quais esclarecimentos essenciais deixaram de ser obtidos.

Também não procede a preliminar nulidade amparada na falta de juntada ao processo do ADI SRF nº 07/05. Como já foi esclarecido pelo i. Julgador de primeira instância, trata-se de norma publicada no Diário Oficial da União, do que se depreende que lhe foi dada a necessária publicidade. Seu desconhecimento, assim, não pode ser oposto às pretensões do Fisco.

No que concerne aos demais processos conexos, de se consignar que foram distribuídos em conjunto a esse Relator e colocados simultaneamente em pauta. Não havendo razão para seu retorno à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, como pretendia a Recorrente. Haverão de ser julgados em conformidade com o artigo 6º, caput, do Regimento Interno deste Conselho.

Art. 6º Verificada a existência de processos pendentes de julgamento, nos quais os lançamentos tenham sido efetuados com base nos mesmos fatos, inclusive no caso de sujeitos passivos distintos, os processos poderão ser distribuídos para julgamento na Câmara para a qual houver sido distribuído o primeiro processo.

Passo ao mérito.

Preambularmente, é preciso reconhecer que a classificação tarifária das chamadas impressoras multifuncionais constitui-se em um dos assuntos mais controvertidos desta área de trabalho. Discutiu-se durante anos na Organização Mundial das Aduanas – OMA (mais ou menos de 2000 a 2003), se equipamento com função de impressão, escaner, copiadora, fax etc deveriam ser classificados no Capítulo 90, como pretendia o Brasil, ou em posição próxima às máquinas de processamento de dados, como desejavam outros países, a exemplo do Japão e dos Estados Unidos. As decisões culminaram com a alteração na Nomenclatura a partir de 1º de janeiro de 2007, com a exclusão da NCM 90.09 (Posição na qual o Brasil, por meio do ADI SRF 07/05, determinou a classificação das mercadorias) e a

unificação das impressoras de todos os tipos, copiadoras digitais e aparelhos de fac-símile na Posição 84.43.

A controvérsia sempre girou em torno da possibilidade de inclusão de equipamentos com tecnologia digital na NCM 90.09. Melhor não pode ser do que observar as conclusões finais das decisões tomadas pelo Comitê do Sistema Harmonizado durante a 27ª Sessão, de 27/05/01; 30ª Sessão, de 30/11/02; e 32ª Sessão, de novembro de 2003, a seguir reproduzidas em uma tradução livre.

#### Doc NC0655E2

Como havia pontos de vista divergentes no Comitê, o Presidente colocou o assunto a votação. Por uma votação de 15-7, o Comitê decidiu alterar as notas explicativas para refletir sua decisão de que a posição 90.09 não cobrem "cópia digital". A pergunta era para ser submetido ao Comitê para apreciação na próxima sessão. O delegado da Comunidade Européia chamou a atenção do Comitê para o fato de que, em sua opinião, esta alteração seria contrária ao texto legal da posição 90.09<sup>1</sup>.

#### Doc NC0430E2

Quando a matéria foi colocada em votação, 22 delegados votaram para reafirmar a decisão anterior do Comitê de que "fotocopiar" limita-se à projeção de uma imagem em um superfície fotossensível e que o texto atual da Posição 90,09 não cobre a cópia digital, enquanto 24 delegados votaram para reverter essa decisão. Na base desta votação, o Comitê decidiu que "fotocopiar" não se limitou à projeção de uma imagem em um superfície fotossensível e que o título da Posição 90.09 inclui a cópia digital<sup>2</sup>.

#### Doc NC0796E2

Quando a matéria foi colocada em votação nominal, 33 delegados votaram a favor da proposição de que "fotocópiar" não limita à projeção de uma imagem em um superfície fotossensível e que o título atual da Posição 90.09 inclui a cópia digital, enquanto 33 delegados votaram contra essas proposições. Houve uma abstenção<sup>3</sup>.

O Brasil sempre defendeu com veemência a classificação desses equipamentos na Posição 90.09, mas como fica claro da leitura dos trechos acima reproduzidos, o Comitê, que é o Órgão internacional encarregado de dirimir dúvidas sobre o correto enquadramento tarifário de mercadorias, não tinha uma posição determinada acerca do assunto.

<sup>1</sup> As there were differing viewpoints within the Committee, the Chairman put the matter to a vote. By a vote of 15 to 7, the Committee decided to amend the Explanatory Notes to reflect its decision that heading 90.09 did not cover "digital copying". The question was to be submitted to the Committee for consideration at its next session. The EC Delegate drew the Committee's attention to the fact that, in his view, this amendment would be contrary to the legal text of heading 90.09.

<sup>2</sup> When the matter was put to a vote, 22 delegates voted to reaffirm the Committee's previous decision that "photocopying" was limited to the projection of an image onto a photosensitive surface and that present heading 90.09 did not cover digital copying, while 24 delegates voted to reverse these decisions. On the basis of this vote, the Committee decided that "photocopying" was not limited to the projection of an image onto a photosensitive surface and that present heading 90.09 did cover digital copying.

<sup>3</sup> When the matter was put to a roll-call vote, 33 delegates voted in favour of the proposition that "photocopying" was not limited to the projection of an image onto a photosensitive surface and that present heading 90.09 did cover digital copying, while 33 delegates voted against these propositions. There was one abstention.

Foi nesse contexto que o Governo brasileiro editou o Ato Declaratório Interpretativo nº 07/05, determinando que, internamente, equipamentos com essas características especificadas deveriam ser enquadrados na NCM 90.09, prevalecendo essa ordem até a entrada em vigor do IV Emenda do Sistema Harmonizado, em 01/01/2007, quando as multifuncionais migraram para a reformada posição 84.43.

Definido o cenário no qual discute-se a matéria, imperioso destacar que, conforme já tive a oportunidade de me manifestar em outros processos, entendo que não se deve colocar o contribuinte em um estado de submissão às orientações da Administração Pública. De fato, parece-me que apenas as leis aprovadas em processo regular pelo Poder Legislativo são de observação obrigatória. A meu ver, tal qual encaminhamento dado em outros litígios, nem mesmo as decisões de consulta vinculam o consultante, quanto menos haverão de vinculá-lo os atos normativos contendo o entendimento do Poder Executivo sobre determinado assunto. Isto posto, de se sublinhar que, uma vez que exista uma manifestação oficial, espera-se que o contribuinte seja contundente na exposição das razões que lhe afastaram do caminho indicado. Quanto a isso, lê-se no Recurso Voluntário os argumentos apresentados pela parte.

Considera que a *“função de imprimir é aquela que apresenta maior relevância técnica, operacional e comercial, razão esta que conduz à afirmação no sentido de que, apesar de executar outras funções, repousa na função de imprimir a sua característica principal, preponderante, essencial, definidora de sua classificação pela posição SH 8471, então vigente, ao teor das RGI's 1º e 3º, letra "b", c.c. RGC's”*. Ainda mais, que as *“impressoras multifuncionais HP não podem ser equiparadas às fotocopiadoras, compreendidas na NCM 9009.21.00, para a partir desta precária e precipitada conclusão, fazer incidir regras de classificação, inclusive o tantas vezes citado ADI nº 07/05”*, e que *“ninguém compra uma impressora HP para tirar cópias”*.

Inicialmente, na esteira dos fatos noticiados até aqui, creio que deva-se assumir a premissa de que as duas linhas de entendimento sejam consideradas como igualmente válidas.

Tratando-se de uma tecnologia até então desconhecida, a Nomenclatura, definitivamente, não estava preparada para receber equipamentos com essas especificações. Não porque fosse difícil, ou, noutro giro, viável, definir, como quer a Recorrente, qual a sua principal função, mas porque, como mostram as discussões do Comitê, não havia muita certeza sobre a possibilidade ou não da inclusão de equipamentos digitais nas especificações encontradas no texto da Posição 90.09.

De fato, creio que um equipamento que, no mínimo, copia, imprime e escaneia, apresenta três funções igualmente importantes. Ao contrário de como defende o contribuinte, não me parece que a função de imprimir possa ser considerada principal em relação às demais. Seja porque imprimir tornou-se uma opção ecologicamente incorreta, seja porque a impressão física das informações já nem é mais, tal como me parece, tão necessária quanto era no passado.

Com efeito, creio que, hodiernamente, talvez a função principal fosse, sobretudo, a de escanear.

Inobstante, é de ser imaginar que outros interesses pudessem prevalecer dependendo de quem adquire um equipamento com estas especificações. Para algumas

atividades, tirar cópias pode ser, ainda hoje, o mais importante. Para outras, não, o que me leva à conclusão de que nenhuma das funções deva ser considerada primordial.

Nestas condições, não existindo razões para que se considere qualquer das funções desempenhadas pelo equipamento como sendo mais importante do que as demais e, uma vez que aceita a possibilidade de que equipamentos digitais possam ser classificados na então vigente NCM 90.09, tal como reconhecido por boa parte das Delegações do Comitê do Sistema Harmonizado e defendido pelo Brasil; a persistir a dúvida, de tal sorte que pareça que o equipamento pode ser enquadrado em qualquer uma das duas Posições, haverá de ser aplicada a Regra 3 “c” para Interpretação do Sistema, abaixo reproduzida.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

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. (grifos meus)

Estando a discussão em torno das Posições 84.71, escolhida pelo importador, e 90.09, pelo Fisco, por força da disposição contida na Regra 3 “c”, as mercadorias devem ser classificadas na NCM 90.09.

Ainda sobre a defesa apresentada pelo contribuinte, em relação ao fato de que o Governo, por meio do Decreto nº 5.802/06, teria criado desdobramentos tarifários, reconhecendo que os produtos multifuncionais devem ser classificados na Posição 8471 e não 9009, necessário esclarecer que esta classificação destina-se aos equipamentos apresentados em conjunto com a máquina de processamento de dados (computador), tal como prescreve a Nota 5 “D” do Capítulo 84. Nas Declarações de Importação objeto da lide, os equipamentos foram apresentados isoladamente.

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 5 C):

1º) as impressoras, as máquinas copiadoras, os telecopiadores (fax), mesmo combinados entre si;

E nem mesmo a jurisprudência colacionada aos autos favorece à Recorrente. É de sabença, as decisões tomadas no Processo Administrativo Fiscal são autônomas. Somente as súmulas vinculantes e decisões proferidas em Regime especiais são de observação obrigatória.

Pelas razões expostas, VOTO por rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Ricardo Paulo Rosa

### **Voto Vencedor**

Conselheira Nanci Gama, Redatora Designada

Ouso discordar do entendimento do ilustre relator, Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, a quem peço licença, no tocante à classificação da fiscal das impressoras a jato de tinta, multifuncionais, importadas pela Recorrente, eis que entendo que a classificação adotada pela Recorrente está correta em detrimento da classificação indicada pelo fisco, não tendo, portanto, como manter a exigência fiscal decorrente de referida classificação.

E para justificar as minhas razões de assim decidir, adoto o voto do ilustre Conselheiro Luiz Roberto Domingo, proferido no Processo 19814.000530/2005-24, de interesse do mesmo contribuinte, que deu origem ao acórdão unânime sob nº 3101-00.253, que em seguida passo a transcrever, eis que espelha exatamente os argumentos que suscitei no julgamento do presente processo:

“(…)

*Como visto, a lide trata da classificação fiscal de Impressora HP Laserjet Colorida 2820, multifuncional que contempla as funções de impressão, copiadora e digitalização, que a Recorrente classificou no NCM 8471.60.24 e o Fisco entende ser classificado no NCM 9009.21.00, por força do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7, de 26 de julho de 2005.*

*Impende explicitar que a classificação fiscal deve levar em consideração as características intrínsecas e extrínsecas da mercadoria analisada. Por conta disso, é imprescindível que a descrição de fato da mercadoria seja coincidente com a descrição da hipótese da norma de incidência contida no Sistema Harmonizado. No caso em pauta as normas de incidências que estão em disputa são 8471.60.24 e 9009.21.00 que ditam:*

*- “8471 - 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 em outras posições;*

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

8471.60.24 – a laser, LED (Diodos Emissores de Luz) ou LCS (Sistema de Cristal Líquido), policromáticas.”

- “9009 – Aparelhos de Fotocópia, por sistema óptico ou por contato, e aparelhos de termocópia.

9009.21.00 – Por sistema óptico”

Para análise dessas duas descrições é necessário identificar o descricen eleito para a classificação. Toda classificação tem como pressuposto um valor, uma característica essencial, uma série de requisitos conotativos que comparados aos elementos definirá se cada um deles pertence ou não a um determinado sistema, ou seja, a classificação impõe a determinação de características que diferenciará as classes a que pertencem cada elemento, por isso, classificação.

Paulo de Barros Carvalho explica que: “...nos fenômenos de incidência normativa, componentes de uma nova realidade jurídica, há duas normas que devem ajustar-se, respectivamente, a norma geral e abstrata e a norma individual e concreta. No plano da formulação normativa, tudo se inicia quando da construção de uma classe ou conjunto enumerando os indivíduos que a compõem, ou indicando as notas ou nota que o indivíduo precisa ter para pertencer à classe ou conjunto. A primeira é a forma tabular; a segunda, forma-de-construção. A modalidade em que, quase sempre, manifesta-se a proposição normativa geral e abstrata não é a forma tabular, mas a forma-de-construção. Nela se estatuem as notas (conotação) que os sujeitos ou as ações devem ter para pertencerem ao conjunto. A relação de pertinencialidade é determinada conotacionalmente. Este o modo mais freqüente no direito positivo. Seria infundável formar classes pela enumeração dos indivíduos ou ações, já que o real é irrepetível e a experiência é infinita e inesgotável.”. (in, *O Absurdo da Interpretação Econômica do 'fato gerador' - Direito e sua autonomia – O paradoxo da interdisciplinariedade*”, - RDT 97)

Pois bem, não é de hoje a discussão acerca da correta classificação fiscal das multifuncionais: se a função principal seria a de impressão, ou se deveria preponderar a de copiadora, fax, ou, ainda, de digitalização (scanner).

Ocorre que a essa interpretação não se encontra intrinsecamente identificada no equipamento, ou seja, não há como se identificar uma função principal, pois é o usuário que acaba por defini-la. Ainda que a venda ao mercado trouxesse informações qualificando-a como impressora multifuncional, tecnicamente, não havia uma função preponderante que pudesse ser eleita como principal. Por isso o Ato Declaratório Interpretativo.

A princípio, a impressora multifuncional não possui função principal do ponto de vista do usuário, podendo variar a partir

*de sua utilização, ou, não, pois o consumidor pode querer e utilizar o um aparelho nas quatro funções. Mas é certo que tecnicamente, a função própria desses equipamentos é o de impressão, no uso comum as multifuncionais, e as demais funções são realizadas de forma secundária.*

*A contribuinte, a quem a norma atribui a função de escolher a classificação fiscal, deu realce à serventia ou conectividade do equipamento, reconhecendo-lhe a função preponderante de impressora, mas dando ênfase às características de um periférico de máquinas de processamento de dados.*

*Note-se que independentemente das diversas funções que o equipamento possa ter (impressora, copiadora, digitalizadora e/ou fax) é imperioso reconhecer a sua conectividade como periférico de equipamento de informática é inegável, tanto que se desconectado de um computador o equipamento não cumpre a integralidade de suas funções.*

*Por essa razão, certamente, não prevaleceu no tempo a classificação dada pelo Fisco no NCM 9009.21.00, por força do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 7, de 26 de julho de 2005, uma vez que não cabia estabelecer ou eleger uma função principal, a partir da utilidade.*

*Portanto, forçoso concluir que ainda que a classificação dada pelo contribuinte não estivesse correta há época da importação, a do Fisco também não satisfaz o rigor das regras de classificação, pois atribui ao método de obtenção das imagens a função preponderante, enquanto essa não é a função fim, mas meio de alcançá-la.*

*Hoje, verifica-se que há uma terceira classificação que se modela ao presente caso a disposta na NCM 8443.31.12, o que nos leva a reafirmar o equívoco da opção adotada pelo Fisco ao deslocar a classificação para a posição 9009, que dispõe:*

*8443 - Máquinas e aparelhos de impressão por meio de blocos, cilindros e outros elementos de impressão da posição 84.42; outras impressoras, máquinas copiadoras e telecopiadores (fax), mesmo combinados entre si; partes e acessórios*

*8443.31 - Máquinas que executem pelo menos duas das seguintes funções: impressão, cópia ou transmissão de telecópia (fax), capazes de ser conectadas a uma máquina automática para processamento de dados ou a uma rede*

*8443.31.12 - Com impressão por sistema "laser"*

*Cabe observar, tal posição emergiu do Comitê Técnico nº 1 da Comissão de Comércio do Mercosul que aceitou o laudo técnico do produto apresentado pela delegação brasileira e concluiu que o produto denominado comercialmente de "impressora multifuncional" se trata, na realidade, de uma impressora com diversas funções, razão pela qual determinou que fosse feita a sua classificação no código NCM 8443.31, como "máquinas que*

executem pelo menos duas das seguintes funções: impressão, cópia ou transmissão de telecópia (fax), capazes de ser conectadas a uma máquina automática para processamento de dados ou a uma rede” (CXXXVIII Reunião do Comitê Técnico nº 1 “Tarifas, Nomenclatura e Classificação de Mercadorias” – MERCOSUL/CCM/CT Nº 1/ ATA Nº 08/08).

*Em decorrência, foi editada a Resolução nº 07/08, de 13/11/2008, do Mercosul, que aprovou o “Modificação da Nomenclatura Comum do Mercosul e sua correspondente Tarifa Externa Comum”, elaborado pelo Comitê Técnico No 1, e dispôs sobre a classificação tarifária de “impressoras multifuncionais”, estabelecendo em seu Artigo 2º, in verbis:*

*“Art. 2º - As modificações da Nomenclatura Comum do Mercosul e sua correspondente Tarifa Externa Comum aprovadas pela presente Resolução terão vigência a partir de 01/01/2009, devendo os Estados Partes assegurar sua incorporação a seus respectivos ordenamentos jurídicos internos antes dessa data”.*

*Embora tardiamente, a incorporação em nível nacional de tal Diretriz foi feita pela Resolução CAMEX nº 76, de 10/12/2008, que eliminou qualquer dúvida a respeito da matéria ao classificar o produto importado no código TEC 8343.31.12.*

*O ato da CAMEX além de declaratório é de cunho eminentemente interpretativo e, da mesma forma que seu similar do Mercosul, teve por objeto tão-somente esclarecer a classificação de produto que vinha sendo descrito e classificado de forma incorreta, com base em entendimento de que se tratava de produto diverso.*

*Finalmente, cumpre observar que, pelas explicações constantes dos autos e pelo longo histórico das importações da espécie efetuadas no âmbito do Mercosul, o posicionamento final do Mercosul e Camex teve como objetivo pacificar a matéria.*

*De qualquer forma, deflui da lide, ainda, o benefício da dúvida no que concerne às ações do sujeito passivo em relação aos fatos que originaram o processo. E diante da existência de dúvida no que concerne à aplicação de penalidades, o CTN em seu art. 112 zela pra que sejam os fatos interpretados a favor do contribuinte.*

*Como a matéria foi objeto de exame e decisão no âmbito do Mercosul, e determinada sua aplicação em nível nacional por Resolução, entendo que é aplicável à hipótese o disposto nos art. 106, I, do CTN, que permite a interpretação retroativa nos casos da espécie, desde que sejam excluídas as penalidades. No caso, a pacificação quanto à classificação do produto só veio a ser feita após a importação objeto deste processo.”*

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte com o conseqüente cancelamento do lançamento fiscal em causa.

Processo nº 19814.000262/2006-21  
Acórdão n.º **3102-002.018**

**S3-C1T2**  
Fl. 353

---

Nanci Gama

CÓPIA