

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

Processo nº 10074.000655/2006-71
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-003.872 – 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2016
Matéria II Classificação Fiscal - Grupo Eletrogênio
Recorrente Termorio S.A.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 03/11/2002

GRUPOS ELETROGÊNEOS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Classificam-se na posição 8502.39.00 tanto o gerador elétrico quanto a máquina motriz que compõem os grupos eletrogêneos, nos termos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado relativas à posição 8502. Como máquinas motrizes aí enquadráveis, incluem-se os elementos essenciais ao seu funcionamento que com ela formem uma "unidade funcional" nos termos da Nota 4 da Seção XVI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Gilson Macedo Rosenburg Filho e Rodrigo da Costa Pôssas, que negavam provimento, e o Conselheiro Demes Brito e as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

Henrique Pinheiro Torres – Relator

Júlio César Alves Ramos - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Cecconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pelo Sujeito Passivo ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, em face do Acórdão nº 3202-000.308, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 03/01/2002, 11/11/2002

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO ADUANEIRA QUANTO À CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRELIMINAR REJEITADA.

A revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal, visando à correta determinação da matéria tributável e à apuração dos tributos devidos, é instituto previsto em lei e não constitui modificação do critério jurídico utilizado no fato gerador da obrigação tributária relativa à importação de mercadorias.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. SISTEMAS AUXILIARES E PARTES E PEÇAS DE USINA TERMOELÉTRICA. CONCEITO DE GRUPO ELETROGÊNEO.

O código NCM 8502.39.00 é destinado à classificação de grupos eletrogêneos, assim considerados aqueles constituídos por um gerador elétrico e uma máquina motriz, que não seja motor elétrico, e apenas quando formarem um corpo único. Uma usina termoeletrica não é uma unidade funcional e não se classifica como grupo eletrogêneo. Os sistemas auxiliares e as partes e peças de uma usina termoeletrica não podem ser considerados como incorporados a grupos eletrogêneos nem como componentes de uma unidade funcional, devendo cada um seguir o seu próprio regime. Trata-se de matéria cuja classificação fiscal já foi decidida em nível nacional pela Coana/SRF, órgão competente para solucionar divergências sobre classificação fiscal de mercadorias, nos termos das Soluções de Divergência nºs 2, 5 e 11/2001 e 1, 2, 3 e 4/2002

MULTA POR INFRAÇÃO AO CONTROLE ADMINISTRATIVO. FALTA DE LICENCIAMENTO DECORRENTE DE DESCRIÇÃO INCORRETA DA MERCADORIA NO DESPACHO ADUANEIRO. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA (ART. 106, II, “A” DO CTN)

A introdução de bens no País sem o correspondente Licenciamento, inclusive o decorrente de mercadoria incorreta descrita no despacho aduaneiro, implica a exigência da multa por falta desse requisito, sem prejuízo de aplicação de outras multas (art. 526, II, e § 5º, I, do RA/1985 e art. 6º, § 1º, do Decreto nº 660/1992). A partir da Portaria Secex no 17/2003 houve mudança significativa no sistema administrativo que rege as importações, que passou a contar com a modalidade de importações dispensadas de Licenciamento. Em decorrência, há que se aplicar retroativamente a legislação mais benéfica, com base no art. 106, II, “a”, do CTN, de forma a cancelar a multa no tocante aos bens que

tiveram sido objeto de autuação por não cumprirem tal requisito, mas cuja importação atualmente está dispensada de Licenciamento.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA

A classificação incorreta de mercadoria importada implica a cominação da multa de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria incorretamente quantificada, sem prejuízo da aplicação de outras multas fiscais e administrativas (art. 84, I e § 2º, da Medida Provisória no 2.158-35/2001).

RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO EM PARTE

A recorrente interpôs embargos de declaração, que foram rejeitados, nos termos do Acórdão nº 3202-000.927 (fls. 2727 a 2731).

Em breve síntese do litígio, trata-se de auto de infração lavrado para exigência dos créditos tributários por alegado erro de classificação fiscal de itens importados, acrescidos de multa de ofício, multa por erro de classificação fiscal e multa por infração ao controle administrativo. Por bem versar sobre a matéria, transcrevo trecho da decisão ora recorrida, da lavra do Ilustre Conselheiro José Luiz Novo Rossari:

“Trata-se da classificação de grande parte de equipamentos componentes de usina termoeleétrica a gás, que o importador classificou no mesmo código 8502.39.00 destinado aos “grupos eletrogêneos”, por defender que tais equipamentos seguem esse código por fazerem parte de uma unidade funcional destinada à produção de energia elétrica. Alega a impugnante que os equipamentos importados são indispensáveis para que as máquinas motrizes e geradores possam operar como uma unidade funcional de geração de energia elétrica e por isso devem ser classificados em uma única classificação, na posição de grupo eletrogêneo.

Na formalização do Auto de Infração, o Fisco entendeu que tal classificação seria correta apenas para os conjuntos formados por turbina e gerador importados, devendo os demais bens seguirem sua classificação própria, tendo tomado como base para tal conclusão as Notas Legais de Seção, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) e o entendimento da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira da SRF, explicitado em processo de consulta de outro contribuinte, que resultou na Solução de Divergência Coana no 2/2001, que reformou a Decisão/SRRF/8ªRF no 221/1998.

Já o órgão julgador recorrente entendeu que o conjunto formado pelos grupos eletrogêneos que integram a planta da usina termoeleétrica com os demais equipamentos indispensáveis ao funcionamento desse grupo eletrogêneo constitui uma unidade funcional, cuja caracterização independe da distância existente entre seus diversos componentes.

Os bens que a contribuinte classificou no referido código NCM foram objeto de despachos aduaneiros efetuados pelas DIs nos 02/00019729, 02/04550429, 02/06850713, 02/07917897, 02/09025764 e 02/09995780, e estão relacionados às fls. 102/128 como sendo: sistemas elétricos e de controle; carretéis de cabos; compressor; sistema de bombas d'água;

câmara de combustão; filtro de ar; argamassa; sistema de combate a incêndio; bombas de óleo; válvulas de gases; ferramentas; parafusos e porcas; turbina a gás/peças de reposição (sobressalentes); estruturas; bombas de alimentação; disjuntor; isolamento térmico; compressor; sistema de exaustão; sistema de combate a incêndio; combustor; sistema de controle; chapas; bombas/filtros; chumbadores, sistemas de óleo; sistema de resfriamento; filtros/líquidos; condensador; caldeira; ejetor de partida; sistema hidráulico de óleo lubrificante; gerador; sistema de proteção; acetona, placas, tubulação; barras, cabos; motor; sistema de ventilação; cola; e manômetro.”

A turma julgadora *a quo* entendeu que estavam corretas as classificações fiscais específicas adotadas pelo Fisco, desconsiderando o fundamento adotado pelo julgador de primeira instância que aceitou a classificação como sendo “grupo eletrogênio”, na NCM 8502.39.00, adotada pelo sujeito passivo. Manteve a multa de ofício lançada, a multa por erro de classificação fiscal, e reduziu a multa por controle administrativo para R\$ 5.982.357,17, apenas considerando aqueles bens sujeitos à anuência prévia dos órgãos governamentais e ao Licenciamento.

O Recurso Especial do sujeito passivo foi admitido, pela demonstração de dissídio jurisprudencial, conforme despacho de admissibilidade às fls.2961 a 2963.

A Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões às fls. 2965 a 2973.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

Conheço do recurso especial de divergência do Sujeito Passivo por verificar que estão atendidos os requisitos necessários para sua admissibilidade.

A questão a ser apreciada no presente julgamento refere-se à classificação fiscal de equipamentos componentes de usina termoeletrica a gás, que o importador classificou no mesmo código 8502.39.00 destinado aos “grupos eletrogêneos”, por defender que tais equipamentos seguem esse código por fazerem parte de uma unidade funcional destinada à produção de energia elétrica. Foram importados os seguintes itens, por meio das DIIs 02/0001972-9, 02/0455042-9, 02/0685071-3, 02/0791789-7, 02/0902576-4 e 02/0999578-0: sistemas elétricos e de controle; carretéis de cabos; compressor; sistema de bombas d’água; câmara de combustão; filtro de ar; argamassa; sistema de combate a incêndio; bombas de óleo; válvulas de gases; ferramentas; parafusos e porcas; turbina a gás/peças de reposição (sobressalentes); estruturas; bombas de alimentação; disjuntor; isolamento térmico; compressor; sistema de exaustão; sistema de combate a incêndio; combustor; sistema de controle; chapas; bombas/filtros; chumbadores, sistemas de óleo; sistema de resfriamento; filtros/líquidos; condensador; caldeira; ejetor de partida; sistema hidráulico de óleo lubrificante; gerador; sistema de proteção; acetona, placas, tubulação; barras, cabos; motor; sistema de ventilação; cola; e manômetro.

O acórdão recorrido decidiu pela improcedência da classificação adotada pelo sujeito passivo e pela manutenção da reclassificação fiscal efetuada pela autoridade lançadora.

Inicialmente, é importante deixar claro que a classificação de um produto na NCM, que se baseia no Sistema Harmonizado (SH) é, essencialmente, levada a efeito segundo as regras de interpretação fixadas no texto desse Sistema.

Com efeito, diz a Regra Geral 1:

Os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes:

O item da NCM que o sujeito passivo classificou os itens importados (8502.39.00) está assim descrito:

85.02 GRUPOS ELETROGÊNEOS E CONVERSORES ROTATIVOS,
ELÉTRICOS
8502.3 -Outros grupos eletrogêneos
8502.39.00 --Outros

Para identificarmos precisamente o significado de “grupo eletrogêneo”, recorreremos ao texto das Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado, aplicáveis por força do Decreto nº 435, de 1992, mais especificamente no parágrafo único do seu art. 1º.

Passo a análise da NESH da posição 8502, abaixo transcrita:

85.02 - Grupos eletrogêneos e conversores rotativos elétricos.

I.- GRUPOS ELETROGÊNEOS

A expressão “grupos eletrogêneos” aplica-se à combinação de um gerador elétrico com uma máquina motriz, que não seja um motor elétrico (turbina hidráulica, turbina a vapor, roda eólica, máquina a vapor, motor de ignição por centelha (faísca), motor diesel, etc.). Quando a máquina motriz e o gerador formam um só corpo ou quando, separados mas apresentados ao mesmo tempo, as duas máquinas são concebidas para formar um só corpo ou ser montadas em uma base comum (ver as Considerações Gerais desta Seção), o conjunto classifica-se na presente posição.

[...]

Depreende-se da leitura da NESH da posição 8502 que somente a combinação de um gerador elétrico com uma máquina motriz, concebidos para formarem um só corpo ou para serem montados em uma base comum, é que poderia ser entendida como grupo eletrogêneo. Qualquer outra definição, mesmo que técnica, tem aplicação restrita para fins de classificação fiscal.

O relator do acórdão recorrido entendeu que os itens importados pela recorrente não poderiam ser classificados na posição 8502.39.00, por ser essa classificação aplicável a grupos eletrogêneos constituídos por um gerador elétrico e uma máquina motriz, formando um corpo único, conforme determinado pela NESH, visto que os conjuntos não seriam considerados unidades funcionais.

Para identificar o real alcance do que seria um só corpo (corpo único), o i. relator partiu da nota 3 da Seção XVI da NCM e da interpretação da Parte VI das Considerações Gerais da Seção XVI das NESH, *verbis*:

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

Notas

[...]

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

NESH

VI.- MÁQUINAS COM FUNÇÕES MÚLTIPLAS; COMBINAÇÕES DE MÁQUINAS

(Nota 3 da Seção)

Geralmente uma máquina concebida para executar várias funções diferentes classifica-se segundo a principal função que a caracteriza.

Máquinas com funções múltiplas são, por exemplo, as máquinas-ferramentas para trabalhar metais utilizando ferramentas intercambiáveis que lhes permitam executar diversas operações (por exemplo, fresagem, mandrilagem, brunição).

Nos casos em que não é possível determinar a função principal e na ausência de disposições em contrário estipuladas no texto da Nota 3 da Seção XVI, aplica-se a Regra Geral Interpretativa 3 c); é o que ocorre, por exemplo, a máquinas com funções múltiplas suscetíveis de se incluírem indiferentemente em várias das posições 84.25 a 84.30, em várias das posições 84.58 a 84.63 ou ainda em várias das posições 84.69 a 84.72.

Existem ainda combinações de máquinas constituídas pela associação, formando um único corpo, de várias máquinas ou aparelhos de espécies diferentes, exercendo, sucessiva ou simultaneamente, funções distintas e geralmente complementares, incluídas em diferentes posições da Seção XVI.

Este é o caso das máquinas impressoras que incorporem, a título acessório, uma máquina para dobragem do papel (posição 84.43); de máquinas para fabricação de caixas de cartão combinadas com uma máquina auxiliar para imprimir sobre estas dizeres ou desenhos (posição 84.41); de fornos industriais equipados de aparelhos de elevação ou movimentação (posições 84.17 ou 85.14); de máquinas de fabricar cigarros contendo dispositivos acessórios para embalar (posição 84.78).

Para efeito da aplicação das disposições acima, consideram-se como formando um único corpo as máquinas de espécies diferentes que se incorporem umas às outras ou montadas umas sobre as outras, bem como as máquinas montadas sobre uma base, armação ou suporte comuns, ou dispostas em um invólucro comum.

Os diferentes elementos só podem ser considerados como formando um único corpo quando concebidos para serem fixados, em caráter permanente, uns aos outros, ou ao elemento comum (base, armação invólucro, etc.). Excluem-se, então, os conjuntos constituídos a título provisório ou montagens que não sejam normalmente concebidas como uma combinação de máquinas.

As bases, armações, suportes ou invólucros podem ser montados sobre rodas, de modo a poderem ser deslocados se as condições de uso do conjunto o exigirem, com a condição de que este conjunto não adquira, por causa disso, as características de um artefato (veículo, por exemplo) incluído mais especificamente em uma posição determinada da Nomenclatura.

O solo, as bases de concreto (betão), as paredes, as divisórias, os forros, etc., mesmo se especialmente preparados para receber máquinas e aparelhos, não constituem uma base comum que permita considerar estas máquinas ou aparelhos como formando um único corpo.

O recurso à Nota 3 da Seção XVI não é necessário quando a combinação de máquinas é incluída em uma posição determinada, como, por exemplo, no caso de certos grupos para condicionamento de ar (posição 84.15).

Deve salientar-se que as máquinas com múltiplas utilizações (por exemplo, as máquinas-ferramentas para trabalhar metais mas igualmente outras matérias, as máquinas para colocar ilhoses, utilizadas também na indústria têxtil, do papel, do couro, dos plásticos) classificam-se conforme as disposições da Nota 7 do Capítulo 84.

O principal argumento apontado pelo relator *a quo* seria que o conceito de corpo único trazido na nota 3 da Seção XVI da NCM, seria aquelas “de espécies diferentes que se incorporem umas às outras ou montadas umas sobre as outras, bem como as máquinas montadas sobre uma base, armação ou suporte comuns, ou dispostas em um invólucro comum”. Segundo seu entendimento, seria impossível classificar os itens importados como sendo um “corpo único”, pois

“verifica-se que as mercadorias submetidas a despacho de importação não têm as características de máquinas incorporadas umas às outras, ou montadas umas sobre as outras, e, menos ainda, de máquinas montadas sobre uma base, armação ou suporte comuns.

[...]

Por óbvio que a interligação entre equipamentos por meio de tubulações ou por outros tipos de uniões semelhantes não caracteriza um corpo único. No caso em exame, o Fisco verificou que inclusive existem equipamentos cuja localização encontra-se a substancial

distância dos demais, apresentando-se como construções bem destacadas dos demais equipamentos”.

Entretanto, a recorrente alega que o i. conselheiro relator omitiu trecho da mesma Parte VI das Considerações Gerais da Seção XVI das NESH transcritas no voto, na parte que seria contrário à fundamentação fazendária. Segundo esse trecho omitido no acórdão *a quo* e acima reproduzido, a NESH determina que o recurso à nota 3 da Seção XVI não seria necessário quando a combinação de máquinas fosse incluída numa posição determinada, o que seria, segundo a argumentação da recorrente, exatamente o caso dos grupos eletrogêneos, combinação de máquinas incluídas na posição 8502.39.00 da NCM.

Ocorre que a referida exclusão, corretamente apontada pela recorrente, não afasta aquela definição de grupo eletrogêneo trazida no item I da posição 8502 da NESH, acima transcrita. Dessa forma, torna-se imprescindível identificar se os itens importados seriam uma combinação de máquinas incluída em uma posição determinada, no caso, na posição 8502.39.00 de grupos eletrogêneos.

Voltamos, então, à descrição de o que seria grupo eletrogêneo pela NESH: **combinação de um gerador elétrico com uma máquina motriz, concebidos para formarem um só corpo ou para serem montados em uma base comum.**

Vejamos o que dispõe a nota 4 da Seção XVI da NCM e Parte VII das Considerações Gerais da Seção XVI da NESH, relativo ao conceito de unidade funcional:

SEÇÃO XVI

Notas

[...]

4. *Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.*

NESH

VII.- UNIDADES FUNCIONAIS

(Nota 4 da Seção)

Aplica-se esta Nota quando uma máquina ou uma combinação de máquinas são constituídas por elementos distintos concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada incluída em uma das posições do Capítulo 84 ou, mais freqüentemente, do Capítulo 85. O fato de que, por razões de comodidade, por exemplo, estes elementos estejam separados ou interligados por condutos (de ar, de gás comprimido, de óleo, etc.), dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos, não se opõe à classificação do conjunto na posição correspondente à função que este executa.

Na acepção da presente Nota, a expressão “concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada” abrange somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realização da função própria ao conjunto, que forma uma unidade funcional, excetuando-se as máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto.

Portanto, somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realizarem sua função própria é que poderiam ser classificadas como grupo eletrogêneo: apenas a combinação do gerador elétrico com uma máquina motriz, se formarem um corpo único ou montados em uma base comum, conforme determinado pela NESH. As máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto (grupo eletrogêneo conforme definição da NESH), seguem sua classificação específica de forma separada.

Se a combinação desses dois equipamentos não forma um corpo único ou não se encontra montada em base comum, não pode ser classificada na posição correspondente à de “grupos eletrogêneos”. Ao contrário, cada uma delas deve ser classificada em seu código próprio. Também não há como classificar todos os equipamentos da usina termoeletrica inteira como sendo grupo eletrogêneo, por ausência de unidade funcional, conforme definição da Parte VII das Considerações Gerais da Seção XVI das NESH.

Sendo assim, a exceção contida na Parte VI das Considerações Gerais da Seção XVI das NESH, de que o recurso à nota 3 da Seção XVI não seria necessário quando a combinação de máquinas fosse incluída numa posição determinada, não se aplica ao caso em questão, por não estar configurado, segundo determinação da NESH, o grupo eletrogêneo para os itens importados pela recorrente.

Conclui-se que o apenas o grupo eletrogêneo, constituído por gerador elétrico e uma máquina motriz, concebidos para formarem um só corpo ou para serem montados em uma base comum, classifica-se no código NCM 85.02.39.00. As máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares de uma usina termoeletrica não são consideradas como incorporadas a grupos eletrogêneos e sua classificação fiscal é feita de forma separada. Aplicação da RGI 1 (texto da posição 85.02) e RGI 6 (texto da subposição de primeiro nível 8502.3 e da subposição de segundo nível 8502.39) da TEC, e subsídios extraídos das NESH, aprovadas pelo Decreto nº 435/92, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores.

No mesmo sentido se posicionou a Administração Aduaneira brasileira, nas Soluções de Divergência nºs 23 e 24 de 2015, já dentro da sistemática trazida pela Instrução Normativa RFB nº 1464/2014, que trouxe o efeito vinculante no âmbito da RFB a todos os contribuintes em situações semelhantes. Transcrevo as ementas das referidas decisões:

Solução de Divergência Coana nº 23, de 26 de Junho de 2015

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Reforma a Solução de Consulta SRRF/3ª RF/Diana no 1, de 20 de agosto de 2012. Mercadoria: Grupo eletrogêneo denominado “turbogerador a gás”, constituído por gerador elétrico e turbina a gás, unidos por acoplamento rígido, classifica-se no código NCM 8502.39.00. Os demais sistemas auxiliares e acessórios são classificados separadamente e seguem seu próprio regime.

DISPOSITIVOS LEGAIS: RGI 1 (texto da posição 85.02) e RGI 6 (texto da subposição de primeiro nível 8502.3 e da subposição de segundo nível 8502.39) da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 94, de 2011, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 7.660, de 2011, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores.

Solução de Divergência Coana nº 24, de 26 de junho de 2015

ASSUNTO: Classificação de Mercadorias

EMENTA: Reforma a Solução de Consulta SRRF/3ª RF/Diana no 2, de 12 de novembro de 2012. Mercadoria: Grupo eletrogêneo denominado "turbogerador a gás", constituído por gerador elétrico e turbina a gás, unidos por acoplamento rígido, classifica-se no código NCM 8502.39.00. Os demais sistemas auxiliares e acessórios são classificados separadamente e seguem seu próprio regime.

DISPOSITIVOS LEGAIS: RGI 1 (texto da posição 85.02) e RGI 6 (texto da subposição de primeiro nível 8502.3 e da subposição de segundo nível 8502.39) da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 94, de 2011, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 7.660, de 2011, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores.

Diante do exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial do Sujeito Passivo, mantendo, integralmente, a decisão recorrida.

É como voto.

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos

Designou-me o Presidente para redigir o acórdão em face de ter prevalecido, por maioria, entendimento que externei em sessão, após ter solicitado vista do processo, diverso do proposto pelo n. relator, que resultou no acolhimento parcial do recurso.

Em razão da imensa consideração profissional que nutro por ambos os relatores, tanto o dr. Rossari quanto o dr. Henrique, foi-me extremamente difícil divergir deles, especialmente porque não me havia debruçado anteriormente sobre o tema.

Ousei fazê-lo, entretanto, porque me convenci de que o problema a ser por nós dirimido não estava adequadamente posto em seus votos. De fato, deles não divirjo quanto à impossibilidade de estender a classificação de grupos eletrogêneos a todos os elementos objeto da autuação, seja por aplicação da regra 3 ou da regra 4 da Seção XVI da NCM.

Aliás, em nada divirjo quanto à primeira das regras acima. Também para mim, por força dela, restringe-se um grupo eletrôgeneo ao conjunto formado por gerador e máquina motriz, precisamente como entendeu a autoridade autuante. No auto de infração, assim me pareceu, não se questiona que os dois elementos constituem corpo único, tanto que a fiscalização aceitou a classificação de grupo eletrogêneo para os dois, apenas não a estendendo aos demais elementos que foram objeto da autuação por lhes faltar, no seu entender, exatamente aquele requisito. É o que colho do minucioso e muito bem elaborado "Relatório de Fiscalização Anexo ao Auto de Infração" (fls. 78/135), mais precisamente às fls. 83/84.

Mas não me parece ser isso que está em discussão.

De fato, da leitura da impugnação, parece-me que o seu pedido subsidiário é que o segundo elemento (a máquina motriz) não se constitui apenas daquilo que comumente se chama de turbina. Há outros elementos **essenciais** ao seu funcionamento (gerar, em conjunto com o outro elemento, a energia elétrica pretendida) e, como tal, esses outros elementos se classificam em conjunto com a turbina e o gerador na posição correspondente ao grupo eletrogêneo.

A autoridade responsável pelo lançamento, a Coana e os relatores que me precederam aqui no CARF entenderam impossível tal extensão porque a nota 4, que a respaldaria, seria inteiramente inaplicável ao objeto em discussão (grupo eletrogêneo). E é dessa conclusão que ousou divergir, com todo o respeito que me merecem os seus proponentes.

Para clareza, volto a transcrevê-la na mesma forma como feito pelo dr. Henrique, inclusive com os seus destaques (parte sublinhada) e negritando aquilo que, a mim, se revela mais importante:

4. Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.

*Aplica-se esta Nota quando uma máquina ou uma combinação de máquinas são constituídas por elementos distintos concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada incluída em uma das posições do Capítulo 84 ou, mais freqüentemente, do Capítulo 85. **O fato de que, por razões de comodidade, por exemplo, estes elementos estejam separados ou interligados por condutos (de ar, de gás comprimido, de óleo, etc.), dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos, não se opõe à classificação do conjunto na posição correspondente à função que este executa.***

Na acepção da presente Nota, a expressão “concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada” abrange somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realização da função própria ao conjunto, que forma uma unidade funcional, excetuando-se as máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto.

Faço-o porque, primeiro, nela mesma não diviso qualquer restrição de aplicação a toda a seção que disciplina. De fato, como todas as Notas de Seção, ela se aplica inteiramente às posições incluídas naquela seção, a menos que alguma restrição específica seja ventilada. Viram-na as autoridades que mencionei na nota explicativa da posição 8502. De fato, leram-na como a dizer que somente **o que** formar corpo único pode ser grupo eletrogêneo. Não a leio dessa forma, no entanto. A mim me parece que esteja ela a dizer apenas que a máquina motriz e o gerador não serão classificados como grupo eletrogêneo quando não compuserem corpo único; e só.

Uma vez que atendam àquele requisito, passa-se a buscar, para efeito de classificação, o que deve ser entendido como uma máquina motriz e como um gerador. E para esse fim, tem sim, a meu ver, aplicabilidade a noção de unidade funcional prevista na nota 4.

Em segundo lugar, tampouco encontro guarida na própria solução de consulta transcrita pelo dr. Rossari para a completa repulsa a esta nota 4, como ele afirma. Veja-se que mesmo do pequeno trecho dela transcrito pelo dr. Rossari expressamente consta:

21. Em suma, os diferentes tipos de máquinas e aparelhos que formam uma determinada usina termoeletrica, cuja planta varia de acordo com o projeto de instalação do parque energético, devem, a princípio, seguir cada componente seu regime próprio, salvo se, dentro desse grande conjunto, existir algum subconjunto ao qual se possa aplicar, separadamente, o conceito de “unidade funcional”.

Embora seja certo que, após fazer tal ressalva, a solução expressamente enumera diversos dos componentes aqui em discussão como excluídos daquela possibilidade, não posso com isso comungar a partir da leitura dos laudos apresentados.

Com efeito, sem dúvida partilho a afirmação do nobre relator da decisão recorrida no sentido de que os laudos apenas se prestam a nos fornecer informações técnicas que nos permitam enquadrar o produto em discussão em alguma das posições da NCM, por aplicação de suas regras e notas explicativas. Dele divirjo, no entanto, de que a isso não se voltaram os três laudos apresentados.

Muito ao contrário, foi exatamente deles que extraí as informações técnicas necessárias a entender - apesar de minha completa ignorância nas questões da engenharia - como de fato funciona uma turbina e quais são suas partes essenciais. Nesse mister, cumpre elogiar a precisão e o didatismo daquele elaborado pelo Instituto Tecnológico da Aeronáutica (ITA), que só confirma e reforça o alto conceito há tanto tempo mantido por aquela instituição de ensino.

E a observância desses conceitos eminentemente técnicos, para **identificação** das mercadorias por classificar, nos é imposta pelo art. 30 do Decreto 70.235/72. É claro que esse reconhecimento não nos vincula à própria avaliação feita no laudo sobre a essencialidade desse ou daquele item. Em outras palavras, deve o laudo **descrever** o funcionamento do bem, suprimindo-nos das informações técnicas por nós não detidas, de modo a que possamos, então, a partir do **critério previsto nas regras do sistema harmonizado**, efetuar a classificação.

Trata-se, pois, de entender o funcionamento das turbinas de modo a identificar os seus elementos essenciais, entendidos como aqueles sem os quais ela nem começa a funcionar ou, se iniciado o processo, ele pode ser descontinuado ainda que não haja o concurso de qualquer evento fortuito.

Por isso, não vejo como essenciais os que não cumpram tal papel, por mais que sejam importantes para o funcionamento da ilha como um todo, e excludo, desde já, os sistemas de combate a incêndio, as peças de reposição (ainda que da própria turbina) e semelhantes. Restrinjo-me, portanto, àquilo sem o que a turbina simplesmente não funcionaria ou deixaria de funcionar por causas exclusivamente internas, isto é, em consequência do desgaste que o seu próprio funcionamento normal lhe causa.

A necessidade de recorrer aos pareceres técnicos é ainda potencializada pela superficialidade com que as NESH trataram do tema. Com efeito, assim se pronunciam elas¹ a respeito das turbinas a gás (posição 84.11):

Seção XVI

84.11

As turbinas desta posição são, em geral, motores de combustão interna que não exigem habitualmente para o seu funcionamento qualquer fonte exterior de calor, como é o caso, por exemplo, das turbinas a vapor.

A.- TURBORREADORES

Um turborreator compõe-se de um conjunto compressor-turbina, um sistema de combustão e uma tubeira, isto é, canal de ejeção cônico convergente colocado no conduto de escapamento de gases. Os gases quentes sob pressão que saem da turbina transformam-se ao longo da sua passagem pela tubeira num fluxo de gás animado de velocidade elevada. A reação deste fluxo de gás oriundo do motor fornece a força motriz utilizada para propelir um veículo aéreo. Nos turborretores mais simples, o compressor e a turbina são montados num só eixo. Outros tipos mais complexos compõem-se de um compressor de dois corpos, cada um dos quais movimentado pela sua própria turbina através de um eixo coaxial. Em geral, uma ventoinha é colocada na entrada do compressor; é movimentada por uma terceira turbina ou conectada ao primeiro corpo do compressor e impele o ar para trás através de uma canalização. Esta ventoinha funciona como uma hélice carenada, e, a maior parte do fluxo de ar aspirado e impelido não entra no compressor nem na turbina, mas junta-se ao fluxo de gás e de ar ejetado por estes últimos, fornecendo assim um empuxo (impulso) suplementar. Este tipo de turborreator é às vezes denominado “reator de fluxo duplo”.*

Os turborretores comportam um dispositivo auxiliar denominado de “pós-combustão” que lhes aumenta a potência durante breves períodos. Este dispositivo dispõe de sua própria alimentação de combustível e utiliza o oxigênio excedente contido nos gases de escapamento do turborreator.

B.- TURBOPROPULSORES

Os turbopropulsores (turboélices) são análogos aos turborretores mas possuem, próximo do grupo turbocompressor, uma roda de turbina ligada por um eixo a uma hélice do tipo das utilizadas nos motores de aviação a pistão. Esta roda de turbina, às vezes denominado turbina livre, não se acopla mecanicamente ao compressor nem ao eixo do turbocompressor. Nos turbopropulsores, a maior parte dos gases quentes sob pressão é transformada pela “turbina livre” em energia mecânica, que movimenta o eixo da hélice em vez de se

expandir numa tubeira, como é o caso nos turborreatores. Em alguns casos, os gases que saem da turbina livre podem expandir-se numa tubeira a fim de produzir o empuxo (impulso) suplementar que vem juntar-se à força propulsora da hélice.*

C.- OUTRAS TURBINAS A GÁS

Este grupo compreende as turbinas industriais a gás quer sejam turbinas especificamente concebidas para fins industriais, quer sejam turborreatores ou turbopropulsores adaptados expressamente a aplicações diferentes da propulsão de veículos aéreos.

Nas turbinas a gás, consideram-se dois tipos de ciclos termodinâmicos:

1) O ciclo simples, em que o ar é aspirado e comprimido pelo compressor, aquecido na câmara de combustão e expandido através da turbina e, finalmente, ejetado na atmosfera.

2) O ciclo com recuperação, no qual o ar é aspirado, comprimido e depois passa pelas canalizações de um recuperador. O ar preaquecido pelo fluxo ejetado pela turbina passa na câmara de combustão onde é novamente aquecido depois de misturado a um combustível. Esta mistura de combustível e ar passa pela turbina e é em seguida ejetado pelo cano de descarga dos gases quentes do recuperador para finalmente, ser lançado à atmosfera.

Há dois tipos de turbinas a gás:

a) As turbinas a gás de uma só linha de eixos, nas quais o compressor e a turbina encontram-se montados no mesmo eixo; a turbina fornece a energia necessária à rotação do compressor e ao acionamento das máquinas a que esteja acoplada. Este tipo de turbina é particularmente eficaz em aplicações para as quais são necessárias velocidades de rotação constantes, como, por exemplo, na produção de energia elétrica.

b) As turbinas a gás de duas linhas de eixos, nas quais o compressor, a câmara de combustão e o grupo compressor-turbina formam uma unidade geralmente denominada gerador de gás, enquanto que uma segunda turbina, montada em outro eixo, recebe os gases quentes sob pressão, ejetados pelo gerador de gás. Esta segunda turbina, denominada “turbina livre” ou “turbina de potência útil”, está ligada a uma máquina receptora, compressor ou bomba, por exemplo. As turbinas com duas linhas de eixos são normalmente utilizadas quando as variações de carga necessitam de turbinas com potência e regime de rotação variáveis.

Estas turbinas a gás são especialmente utilizadas em propulsão de navios, para tração ferroviária, para acionamento de aparelhos de produção de energia elétrica ou para acionamento de dispositivos mecânicos de extração de petróleo e de gás, em sistemas de bombeamento de oleodutos e na indústria petroquímica.

Este grupo compreende também outras turbinas a gás, sem câmara de combustão, contendo apenas um estator e um rotor e que utilizam a energia de gases produzidos por outras máquinas ou aparelhos (por exemplo, geradores de gás, motores diesel, geradores de pistão livre), bem como as turbinas a ar ou outros gases comprimidos.

Do Parecer do ITA constam inicialmente os conceitos seguintes, que, assinale-se, estão em inteira harmonia com as notas de seção e as notas explicativas do sistema harmonizado (NESH) sobre o tema:

*Um **grupo eletrogêneo** é a combinação de um gerador elétrico com uma máquina motriz, que pode ser de diversos tipos, com a função de gerar eletricidade.*

Os grupos eletrogêneos que utilizam, como máquina motriz, turbinas a gás ou turbinas a vapor abrangem uma larga faixa de potência, desde poucos kW (quilowatts) de potência sob a forma de eletricidade, até centenas de MW (megawatts).

Nos grupos eletrogêneos integrantes da Usina Termelétrica Governador Leonel Brizola (TermoRio) as máquinas motrizes são turbinas a gás e turbinas a vapor.

*O presente documento apresenta os componentes essenciais pertencentes à máquina motriz do tipo **turbina a gás** e à máquina motriz do tipo **turbina a vapor de grupos eletrogêneos**. Mais especificamente aqueles componentes pertencentes às máquinas motrizes dos grupos eletrogêneos da Usina Termelétrica Governador Leonel Brizola (TermoRio).*

Ainda afirma o Parecer Técnico do ITA acerca do que seja o ciclo combinado, utilizado na Usina em discussão:

Ciclo Combinado é um termo usado quando, para a produção de energia elétrica, se emprega máquinas motrizes baseadas em mais de um ciclo termodinâmico, usualmente ciclo Brayton e ciclo Rankine, operados por turbinas a gás e a vapor, respectivamente. Em geral, o motivo para que os ciclos combinados empreguem turbinas a gás, é o fato de que a energia térmica dos gases de escape é bastante elevada, facilitando o seu aproveitamento.

Máquinas motrizes térmicas são capazes de aproveitar somente parte da energia disponibilizada pelo combustível (usualmente cerca de 30%). O resto da energia é perdido. Em um ciclo combinado a energia não aproveitada por uma máquina motriz é aproveitada para prover a energia necessária à operação de uma outra máquina motriz.

Numa usina termelétrica em que se adota o ciclo combinado, a turbina a gás, que opera segundo o ciclo de Brayton, aciona um gerador elétrico, para produzir eletricidade, e libera energia, sob a forma de calor, nos gases de escapamento. Essa energia liberada pela turbina a gás é aproveitada numa turbina a vapor, que opera segundo o ciclo de Rankine, que por sua vez aciona outro gerador elétrico para gerar eletricidade adicional.

(...)

Observa-se que em ciclos combinados existe uma chaminé de exaustão entre o escape da turbina a gás e a entrada da caldeira da turbina a vapor, de maneira

semelhante à chaminé de desvio do esquema de cogeração mostrado na Fig. 6. Essa chaminé é necessária para a operação da usina, quando o nível de produção de energia requer que apenas a turbina a gás seja acionada. Nessa situação os gases de exaustão da turbina a gás não podem circular através da caldeira da turbina a vapor. Válvulas de desvio {diverter platé}, existentes neste setor são posicionadas de acordo com as necessidades operacionais. O papel das válvulas de desvio {diverterplaté} é fundamental nesses sistemas.

E, acerca da expressão Ilha de Energia, especifica:

Uma usina termelétrica que trabalha em ciclo combinado para geração de eletricidade é composta por um ou mais grupos eletrogêneos e demais sistemas necessários à operação da usina como um todo. Dessa forma obtêm-se usinas termelétricas altamente eficientes. As usinas termelétricas que operam dessa forma são algumas vezes denominadas de Ilhas de Energia.

Tem-se que destacar que uma Ilha de Energia não é necessariamente um grupo eletrogêneo, mas, seguramente, dentro de uma Ilha de Energia existe pelo menos um grupo eletrogêneo. No caso do ciclo combinado, a Ilha de Energia contém necessariamente pelo menos dois grupos eletrogêneos: um cuja máquina motriz é uma turbina a gás e outro cuja máquina motriz é uma turbina a vapor.

As máquinas motrizes do ciclo combinado, turbina a gás e turbina a vapor, não formam uma peça única. A interação entre as duas é pela troca de energia entre os seus fluidos de trabalho. A energia (térmica) eliminada nos gases de exaustão das turbinas a gás (ciclo Brayton) é aproveitada numa turbina a vapor (ciclo Rankine).

(...)

A Usina Termelétrica Governador Leonel Brizola (Ilha de Energia) utiliza no total nove grupos eletrogêneos, sendo que em seis deles a máquina motriz é uma turbina a gás de ciclo simples, e em três outros a máquina motriz é uma turbina a vapor.

Essas máquinas motrizes operam em ciclo combinado, sendo que cada grupo eletrogêneo com turbina a vapor opera aproveitando a energia térmica (calor) rejeitada por dois grupos eletrogêneos com turbinas a gás.

Esses conceitos mais gerais, são, então, utilizados para definir o efetivo funcionamento de uma usina a gás:

O funcionamento de uma turbina a gás, de modo simplificado, pode ser explicado do seguinte modo:

O ar ambiente é succionado (aspirado) e comprimido continuamente pelo compressor, aquecido na câmara de combustão através da queima direta do combustível na corrente de ar comprimido, formando uma corrente contínua de gases quentes a alta pressão. Esses gases quentes a alta pressão passam pela turbina e ao nela se expandirem, fazem-na girar, extraíndo energia da corrente de gases quentes. A turbina, que é ligada ao compressor, produz mais potência do que a necessária para acioná-lo. Essa potência adicional é utilizada para acionar o gerador.

Devido a essa possibilidade de se descrever uma turbina a gás tão sucintamente é que se costuma dizer que os componentes principais de uma máquina motriz, turbina a gás são o compressor, a câmara de combustão e a turbina. Entretanto, apenas esses três componentes não formam uma turbina.

a gás porque, para que ela possa funcionar, são essenciais outros componentes e sistemas.

*O compressor, em seu campo de operação, apresenta regiões em que seu funcionamento torna-se instável. Durante a operação da máquina, caso essa região venha a ser atingida, a operação em regime instável do compressor pode acarretar danos catastróficos à turbina a gás. De forma a evitar que este regime instável venha a ser atingido, dota-se o compressor de **válvulas de sangria de ar**, que são acionadas toda vez que o compressor atinge essa região, evitando assim a ocorrência de danos à turbina a gás.*

*Para que o eixo, contendo de um lado o compressor e do outro a turbina, possa transmitir a potência e girar, é essencial que exista um **sistema de sustentação do eixo (mancais)** e de um **sistema de lubrificação dos mancais**. De acordo com Boyce [1] para o desempenho confiável de uma turbina a gás, é vital que se tenha um sistema de lubrificação projetado, instalado, operado e mantido adequadamente. Para que o combustível possa ser queimado na corrente contínua de ar comprimido que passa pela câmara de combustão, é preciso que seja comprimido e pulverizado (atomizado) na dosagem precisa para atender à demanda do gerador e do compressor, exigindo que um **sistema de bombeamento e atomização de combustível** seja incorporado à máquina motriz. Se o combustível for gasoso, é preciso garantir que o gás combustível atinja uma pressão adequada para a injeção na câmara de combustão, o que pode requerer um **sistema de compressão do gás combustível**.*

*Como a carga imposta pelo gerador à turbina a gás é variável, pois é função da demanda da rede, a quantidade de combustível varia com a carga. Adicionalmente, como a frequência da rede elétrica a que o gerador está ligado deve ser mantida constante e igual a 60 Hz, é essencial que um **sistema de controle** que prevê a demanda de carga e calcula quanto de combustível deve ser injetado na câmara de combustão para manter a turbina em rotação constante (mesma frequência de 60 Hz no eixo que sai para o gerador elétrico), precisa ser também incorporado à máquina motriz.*

*O ar que é admitido na máquina motriz não pode conter particulados em suspensão nem contaminantes que podem danificar a máquina. Particulados em suspensão, mesmo que em pequena quantidade, podem destruir as partes internas da máquina, pois, acompanhando o fluxo de ar e de gases quentes, cujas velocidades podem chegar a mais de 600 m/s (mais de 2.000 km/h), erodem rapidamente as partes com que têm contato. É essencial que um **sistema de admissão, com filtros de ar**, seja incorporado à máquina motriz.*

*Os gases que deixam a máquina motriz estão a temperaturas muito elevadas (acima de 200 graus Celsius) e precisam ser direcionados para o alto e, possivelmente, resfriados, para evitar acidentes caso entre em contato com pessoas e equipamentos próximos. Isto é conseguido com um **sistema de exaustão** (chaminé). A chaminé tem ainda a função de dirigir os gases de exaustão para longe da entrada de ar da turbina a gás para evitar que haja ingestão dos gases quentes pelo compressor da máquina motriz, o que causaria problemas de funcionamento da mesma.*

A potência produzida pela máquina motriz turbina a gás depende diretamente da quantidade de massa de ar que consegue ser succcionado e bombeado pelo compressor. Essa quantidade é influenciada negativamente pela elevação da

*temperatura do ar ambiente, causando perda considerável da capacidade de produção de potência de eixo. Para garantir que possa produzir continuamente a potência nominal especificada é essencial que um **sistema de controle da temperatura do ar** que é succionado pelo compressor seja incorporado à máquina motriz.*

*Para que a câmara de combustão da turbina a gás funcione adequadamente, ela precisa ser projetada para que, numa de suas regiões, aconteça a combustão estequiométrica, isto é, nessa região haja o número exato de átomos de oxigênio que é necessário para queimar todo o combustível injetado na câmara de combustão. Nessa zona, a temperatura dos gases produtos da combustão é elevada a valores acima de 2.000 graus Celsius. A essas temperaturas o nitrogênio contido no ar também reage com o oxigênio, formando óxidos de nitrogênio que são poluentes do meio ambiente e precisam ser minimizados. Uma forma de reduzir a formação desses poluentes é o abaixamento da temperatura da queima do combustível. Isto é feito injetando-se água ou vapor de água na câmara de combustão. Torna-se, então, essencial a existência de um **sistema de injeção de água/vapor de água** na câmara de combustão se for requerido o controle da emissão de NOx. Outro modo é projetando a câmara de combustão para que opere com regiões de mistura e temperatura que reduzam a geração de NOx, eliminando a necessidade de injeção de água/vapor.*

Dessa minuciosa descrição, já consigo concluir: tudo aquilo que concorra para que os três elementos básicos - compressor, câmara de combustão e turbina - exerçam continuamente as funções que lhes são próprias, de modo a entregar ao gerador a energia cinética nas condições que este requer para convertê-la em energia elétrica deve ser entendido como essencial ao funcionamento do grupo eletrogêneo no sentido antes definido. Aí se enquadram, pois - além do compressor, da câmara de combustão e da turbina propriamente ditos - as válvulas de sangria de ar; os mancais e seu sistema de lubrificação; o sistema de bombeamento e atomização de combustível; o sistema de compressão do gás combustível; o(s) sistema(s) de controle; os filtros de ar e o sistema de exaustão.

Por outro lado, não cumprem, a meu ver, tal papel - embora nominalmente mencionados no laudo - o sistema de controle da temperatura do ar e o sistema de injeção de água/vapor d'água, que apenas otimizam o funcionamento do conjunto como um todo, evitando a formação de poluentes e variações na potência fornecida, o que, de nenhum modo, porém, impede o funcionamento do conjunto.

Já no que tange às turbinas a vapor, consta do Parecer Técnico do ITA:

*É importante destacar que, quando se faz referência ao termo turbina a vapor, deve-se ter em mente que se refere a todos os componentes que compõem a máquina motriz, para que opere segundo o ciclo térmico previsto (ciclo Rankine). É comum utilizar esse termo tanto no sentido da máquina motriz em sua totalidade como para se referir apenas ao equipamento onde se processa a expansão do vapor para gerar potência de eixo (turbina). Dessa máquina motriz devem ser considerados, além da turbina (a vapor) propriamente dita: a caldeira, o condensador, as bombas, o tanque de alimentação de água (condensado), o desaerador, os sistemas de combustível e o de lubrificação, para citar os componentes mais comumente conhecidos. **Sem eles essa máquina motriz simplesmente não funciona.** Algo semelhante acontece com as turbinas a gás. **Turbina a gás significa, além da turbina propriamente dita, o***

compressor, a câmara de combustão e uma série de outros componentes e equipamentos essenciais.

Tais observações, entretanto, conflitam com aquilo que sobre elas consta nas NESH (posição 84.06):

*Esta posição engloba as turbinas a vapor que utilizam energia cinética produzida pela expansão do vapor, que exerce a sua força sobre as pás ou aletas de uma roda. Estas turbinas compreendem **essencialmente**:*

1) Um corpo giratório, ou rotor, constituído por uma ou várias rodas solidárias num mesmo eixo, guarnecidas na periferia de uma coroa de pás ou de aletas especialmente perfiladas e orientadas.

2) Um envoltório fixo, ou estator, no qual gira o rotor; o estator, que constitui um outro órgão distribuidor, comporta um sistema de bicos injetores ou lâminas estacionários para dirigir o vapor sobre o sistema de pás ou de aletas do rotor.

Nas turbinas “de impulsão” o estator é simplesmente provido de bicos injetores dispostos de modo a dirigir tangencialmente os jatos de vapor sobre as pás do rotor. Nas turbinas “de reação”, as aletas do rotor movimentam-se paralelamente ao disco fixo do estator que por sua vez é provido de um sistema concordante de aletas, mas inclinado em sentido inverso, de modo a fazer reagir de encontro às aletas do rotor o fluxo de vapor dirigido de acordo com o eixo da turbina.

Seção XVI

84.06/07

Para aproveitar mais completamente a energia, estes dois tipos de turbinas são às vezes combinados, mas, com mais frequência ainda, força-se o vapor a se expandir progressivamente por uma série de rotores sucessivos fixos num mesmo eixo (turbinas de tambor, turbinas multicelulares ou escalonadas).

*As altas velocidades rotacionais alcançadas por estas turbinas tornam-nas particularmente próprias para acionar diretamente geradores elétricos (turbo-alternadores), compressores, ventiladores ou bombas centrífugas. Quando utilizadas para fazer funcionar outras máquinas, as turbinas a vapor são geralmente equipadas com órgãos redutores de velocidade e, frequentemente também, com inversores de marcha; a principal destas últimas utilizações é a propulsão de grandes embarcações ou de algumas locomotivas. Apresentados isoladamente, os redutores de velocidade e os inversores de marcha incluem-se na **posição 84.83**.*

As turbinas a vapor de mercúrio, cuja estrutura e utilizações são análogas às das turbinas a vapor de água, classificam-se também nesta posição.

De concluir, pois, que ficam de fora os processos que antecedem a efetiva **utilização** do vapor, isto é sua produção e, por consequência, os elementos (caldeira) em que eles ocorrem assim como os combustíveis aí utilizados, bem como os sistemas atinentes a estes últimos.

E é isso que se observa na descrição que o laudo em seguida proporciona acerca do funcionamento do sistema completo, que compreende, como dito, tanto a caldeira, quanto o condensador, as bombas, o tanque de alimentação de água (condensado), o desaerador, os sistemas de combustível e o de lubrificação. Não ocorrendo tais processos, no entanto, naquilo que as NESH designam como turbina, impossível aceitá-los como essenciais no sentido que acima defini.

Registro que os outros dois laudos não diferem em suas conclusões do aqui repetidamente citado.

Admitidos, pois, tais sistemas como essenciais, o passo seguinte é vinculá-los aos itens que integraram a autuação, tarefa que não resulta assim tão fácil pelo fato de a descrição no auto de infração não ser sempre muito clara e não ser ela tampouco melhorada com o recurso especial do contribuinte.

Isso não obstante, consegui vincular os seguintes itens/materiais que haviam sido excluídos pela autoridade responsável pelo lançamento. Para viabilizar a execução desta decisão, a eles me refiro na nomenclatura adotada pela autoridade autuante no Relatório Fiscal (RF) de fls. 102/128, indicando a correlação que consegui fazer com os esclarecimentos técnicos constantes dos laudos:

DESCRIÇÃO NO RF	ITEM PLANILHA DE FLS	- NATUREZA
SISTEMAS ELÉTRICOS E DE CONTROLE	1 - 313/314	SISTEMA DE CONTROLE
COMPRESSOR	3 - 313/314	COMPRESSOR
SISTEMA DE EXAUSTÃO	4 - 313/314	SISTEMA DE EXAUSTÃO
CÂMARA DE COMBUSTÃO	6 - 313/314	CÂMARA DE COMBUSTÃO
FILTRO DE AR	7 - 313/314	SISTEMA DE ADMISSÃO COM FILTROS DE AR
BOMBAS DE ÓLEO	11 - 313/314	SISTEMA DE BOMBEAMENTO E ATOMIZAÇÃO DE COMBUSTÍVEL
BOMBAS DE ALIMENTAÇÃO	17 - 313/314	SISTEMAS DE BOMBEAMENTO E ATOMIZAÇÃO DE

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

Autenticado digitalmente em 11/07/2016 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 11/07/2016

016 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 22/07/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARR

ETO, Assinado digitalmente em 14/07/2016 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Impresso em 25/07/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

		COMBUSTÍVEL
COMPRESSOR	2 - 311/312	COMPRESSOR
SISTEMA DE EXAUSTÃO	3 - 311/312	SISTEMA DE EXAUSTÃO
SISTEMA DE CONTROLE	6 - 311/312	SISTEMA DE CONTROLE
SISTEMA DE EXAUSTÃO	1 - 309/310	SISTEMA DE EXAUSTÃO
SISTEMA DE CONTROLE	5 - 309/310	SISTEMA DE CONTROLE
SISTEMA HIDRÁULICO DE ÓLEO LUBRIFICANTE	9 - 309/310	SISTEMA DE LUBRIFICAÇÃO
SISTEMA DE EXAUSTÃO	8 - 290/308	SISTEMA DE EXAUSTÃO
SISTEMA DE BOMBAS DE ÓLEO	9 - 290/308	SISTEMA DE BOMBEAMENTO E ATOMIZAÇÃO DE COMBUSTÍVEL
SISTEMA DE ÓLEO DE LUBRIFICAÇÃO	12 - 276/289	SISTEMA DE LUBRIFICAÇÃO
SISTEMA DE EXAUSTÃO	19 - 276/289	SISTEMA DE EXAUSTÃO

Para eles, votei pelo provimento do recurso, tendo sido acompanhado pela maioria.

E este é o acórdão que fui incumbido de redigir.

Conselheiro Júlio César Alves Ramos