



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.011239/2005-54
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-014.375 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 20 de setembro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VON ROLL DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 10/01/2000, 20/01/2000, 31/01/2000, 10/02/2000, 20/02/2000, 29/02/2000, 10/03/2000, 20/03/2000, 31/03/2000, 10/04/2000, 20/04/2000, 30/04/2000, 10/05/2000, 20/05/2000, 31/05/2000, 10/06/2000, 20/06/2000, 30/06/2000, 10/07/2000, 20/07/2000, 31/07/2000, 10/08/2000, 20/08/2000, 31/08/2000, 10/09/2000, 20/09/2000, 30/09/2000, 10/10/2000, 20/10/2000, 31/10/2000, 10/11/2000, 20/11/2000, 30/11/2000, 10/12/2000, 20/12/2000, 31/12/2000, 10/01/2001, 20/01/2001, 31/01/2001, 10/02/2001, 20/02/2001, 28/02/2001, 10/03/2001, 20/03/2001, 31/03/2001, 10/04/2001, 20/04/2001, 30/04/2001, 10/05/2001, 20/05/2001, 31/05/2001, 10/06/2001, 20/06/2001, 30/06/2001, 10/07/2001, 20/07/2001, 31/07/2001, 10/08/2001, 20/08/2001, 31/08/2001, 10/09/2001, 20/09/2001, 30/09/2001, 10/10/2001, 20/10/2001, 31/10/2001, 10/11/2001, 20/11/2001, 30/11/2001, 10/12/2001, 20/12/2001, 31/12/2001

FITAS E PLACAS DE MICA. APLICAÇÃO INDUSTRIAL. INSUMO. ISOLAMENTO ELÉTRICO. CAPÍTULO 68. POSIÇÃO 68.14.

Fitas e placas de mica destinadas a processamento industrial por meio do qual se garante melhor isolamento elétrico de partes, máquinas, aparelhos ou instalações elétricas classificam-se na Posição 68.14. Apenas as peças destinadas às máquinas, aparelhos ou instalações elétricas, e não os materiais em geral, devem ser excluídos do Capítulo 68 por força da Nota 1 "g" do Capítulo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos (suplente convocada) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, com fundamento dos art. 64, 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, em face do **Acórdão n.º 3201-008.864**, 29/07/2021, que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FITAS E PLACAS DE MICA AGLOMERADA, COM SUPORTE. APLICAÇÃO INDUSTRIAL. INSUMO. ISOLAMENTO ELÉTRICO. CAPÍTULO 68. POSIÇÃO 68.14.

As fitas e placas de mica aglomerada, mesmo com suporte, destinadas a processamento industrial por meio do qual se garante melhor isolamento elétrico de partes, máquinas, aparelhos ou instalações elétricas, se classificam, por força da Regra Geral de Classificação 1, no código NCM 6814.10.00. A exclusão prevista na Nota 1 “g” do Capítulo 68 só alcança as peças isolantes da posição 85.47.

O Colegiado não conheceu das matérias relacionadas ao direito creditório e, na parte conhecida, deu provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a classificação fiscal dos produtos (Fitas e Placas de Mica), no código NCM 6814.10.00 (com alíquota zero) e não no código NCM 8547.90.00 (com alíquota de 15%, segundo a TIPI) sustentado pela fiscalização. **No julgamento, adotou-se os aspectos técnicos dos produtos descritos no Relatório Técnico n.º 000.328/14 do INT.**

Assim, do relatório do acórdão recorrido, extrai-se a síntese dos aspectos controvertidos:

Trata o presente processo de auto de infração de IPI lavrado em decorrência de a Fiscalização ter detectado saída de produtos do estabelecimento industrial com emissão de nota fiscal contendo erro de classificação fiscal e de alíquota.

Do Procedimento de Fiscalização

2. Em 04.02.2005, o contribuinte tomou ciência do Termo de Início de Fiscalização de fls. 54/55, através do qual foi instado a apresentar diversos documentos. Como a intimação não foi atendida em sua integralidade, foi emitido o Termo de Reintimação Fiscal n.º 001. Posteriormente, foram lavrados os termos de Intimação Fiscal n.º 002 e n.º 003, os quais foram plenamente atendidos pelo contribuinte.

3. Após a análise da documentação apresentada pelo contribuinte, a Fiscalização lavrou Termo de Constatação (fls. 65/66), onde fez contar, de forma resumida, as fases do processo produtivo da sociedade empresária fiscalizada:

A 1ª fase - Beneficiamento da mica. Inicialmente a mica passa por um sistema de peneiras vibratórias onde são separadas em função do seu tamanho e da sua espessura. Em seguida é efetuada uma lavagem para retirada de impurezas. Depois acontece a sua desintegração para formação da polpa que servirá de matéria prima para a confecção do papel de mica. A água utilizada para confecção da polpa é tratada antes de se juntar à mica triturada anteriormente. Esta água passa por um tratamento para a remoção dos sais uma vez que a presença de minerais na água pode interferir na propriedade de isolante elétrico conferida aos produtos finais pela mica. A água desmineralizada se junta à mica triturada formando a polpa que, após passar por um sistema de peneiras vibratórias para controle de granulometria e concentração, forma a matéria prima base para a confecção do papel de mica. Nesta fase, além da polpa, outros produtos são formados, a saber: mica flakes, mica champanhe, mica rubi, etc. Vale ressaltar aqui que esses produtos não são o objetivo do processo industrial. Eles são obtidos, basicamente, por não atenderem alguma característica necessária (tamanho, espessura, etc.) à fase seguinte do processo industrial.

A 2ª fase - Formação do papel de mica. A polpa é então derramada em um sistema de esteiras rolantes, formadas por telas de aço inox, onde passa por um processo de desidratação a altas temperaturas. Quando o papel atinge um determinado grau de desidratação, em torno de 45%, outro tipo de esteira, formada por telas sintéticas, é utilizado sendo o processo encerrado com a secagem e o bobinamento do papel. O produto resultante desta fase é o papel de mica que servirá de matéria prima na confecção das fitas e das placas de coletor e de calefação. O papel de mica é então embalado em caixas de papelão e armazenado em um estoque provisório. Dois tipos de papel são fabricados, o calcinado e o não calcinado. Embora seja um produto intermediário no processo industrial em análise, o contribuinte comercializa este produto com outras indústrias e, também, promove a sua saída para outras empresas do mesmo grupo.

A 3ª fase - Fabricação das fitas e placas. As placas de coletor e calefação são fabricadas com a utilização do papel de mica e resinas que após a impregnação com o verniz, prensagem, cura e resfriamento são cortadas em pedaços de no máximo 550 x 1020 mm. Para a confecção das fitas necessita-se de três produtos, a saber: o papel de mica, um suporte e um agente para promover a união entre os dois. O contribuinte faz uso de um suporte (tecido de vidro, tecido de poliéster e não tecido de poliéster) para conferir ao produto as propriedades de resistência mecânica e durabilidade que faltam ao papel de mica. Um verniz formado a base de resina é o agente que promove a união entre o papel de mica e o suporte. Segue-se o desbobinamento do papel de mica e do suporte, a impregnação com verniz, a secagem da manta, o bobinamento e finalmente o corte e embalagem das fitas.

Os produtos finais, placas e fitas, são vendidos para outras indústrias e se destinam a promover o isolamento elétrico de geradores, motores de alta potência, equipamentos elétricos, etc., sendo parte deles. Para atender às especificidades de seus clientes, basicamente indústrias, o contribuinte fabrica uma grande variedade de fitas e placas a depender do tipo de resina e suporte utilizado, bem como outras peculiaridades dos processos industriais de seus clientes.

4. Foi então lavrado o Termo de Intimação Fiscal n.º 004 (fls. 67/68), onde o contribuinte foi instado a justificar porque estava adotando a classificação fiscal 68.14.0000 para os produtos a seguir descritos:

- a) Sisapor (código 322.0x-xx);

- b) Sisapor (código 322.6x-xx);
- c) Sisaflex P (código 326.xx-xx);
- d) Sisaflex S (código 324.xx-xx);
- e) Sisanite Coletor (código 328.01);
- f) Sisanite Calefação (código 328.51).

5. A Fiscalização entendeu que os produtos acima mencionados deveriam ser classificados nas posições 85.46 a 85.48, em virtude do que dispõem as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Classificação de Mercadorias (Nesh), em seus comentários à posição 68.14 (Instrução Normativa SRF n.º 157/2002):

Em virtude de sua alta resistência ao calor e da sua relativa translucidez, a mica utiliza-se, por exemplo, para a fabricação de janelas de fornos e de fogões, de portas vidradas para aparelhos de aquecimento (fogões de sala, etc.), de "vidros " de óculos de proteção para operários e de ampolas de lâmpadas inquebráveis. Mas, em virtude das suas excelentes propriedades dielétricas, é sobretudo em eletrotecnia que tem principal emprego, especialmente na construção de motores, geradores, transformadores, condensadores, resistências, etc. A este respeito deve, contudo, notar-se que o material isolante para máquinas, aparelhos e instalações elétricas, mesmo não montado, de mica, está incluído nas posições 85.46 a 85.48; os condensadores dielétricos de mica (capacitores) classificam-se na posição 85.32.

6. Após analisar as justificativas apresentadas pelo contribuinte, a Fiscalização lavrou Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fl. 78), onde concluiu que a classificação fiscal correta para os produtos ora em comento seria 85.47.9000, e, em seguida, lavrou o presente auto de infração.

(...)

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 01-9.227 - 3ª Turma da DRJ/BEL, resultou em uma decisão de procedência do lançamento, tendo se escorado nos seguintes fundamentos: (a) que o contribuinte produz placas e fitas de mica, o que leva, na busca pela correta classificação, ao capítulo 68 da TIPI (Obras de pedra, gesso, cimento, amianto, mica ou de matérias semelhantes); (b) que a controvérsia a ser dirimida surge quando se observa a nota 1 do Capítulo 68, que dispõe que o capítulo não compreende os isoladores de eletricidade (posição 85.46) e as peças isolantes da posição 85.47; (c) que caso fique comprovado que a obra de mica produzida pelo contribuinte se caracteriza como material isolante a ser utilizado em máquinas, aparelhos e instalações elétricas, mesmo não montado, a classificação fiscal, por força das NESH, desloca-se para as posições 85.46 a 85.48; (d) que a questão pode ser resolvida observando-se as NESH da posição 85.47, que dizem que o presente grupo compreende o conjunto das peças para máquinas, aparelhos ou instalações elétricas que sejam inteiramente de matérias isolantes, ou de matérias isolantes possuindo simples peças metálicas de fixação incorporadas na massa, e que sejam concebidas para uma função de isolamento elétrico, mesmo que sirvam simultaneamente para outros fins, tal como a proteção; (e) que não há dúvidas de que a mica, em virtude de sua alta rigidez dielétrica, é matéria isolante; (f) que todos os produtos em questão foram concebidos para uma função de isolamento elétrico; (g) que o objeto social do contribuinte deixa claro que a sociedade empresária produz isolantes elétricos; (h) que a taxa Selic foi aplicada exatamente como determina o § 3º

do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996; (i) que a autoridade administrativa não pode apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia de lei, e que por isso não tomou conhecimento das alegações sobre a ilegalidade e desproporcionalidade da multa de ofício de 75%; (j) que a classificação somente se desloca para a posição 8547.90.00 se a obra feita mica for desenvolvida para servir como isolante elétrica, o que a diferencia das demais obras de mica, não caracterizando ofensa ao princípio da isonomia; (k) que não há necessidade de produção de prova pericial; e (l) que não houve qualquer excesso no lançamento.

Cientificada da decisão da DRJ em 11/02/2011 (Aviso de Recebimento dos Correios na e-fl. 379), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 11/03/2011 (visto de recebido na e-fl. 386), argumentando, em síntese, que: (a) a matéria é pura interpretação do Sistema Harmonizado; (b) a classificação utilizada foi atingida logo na primeira regra, que diz que, para efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo; (c) a mercadoria comercializada é fita (tiras) de mica aglomerada, com suporte de papelão, e se enquadra perfeitamente no código 6814.10.00, que está descrito como placas, folhas ou tiras, de mica aglomerada ou reconstituída, mesmo com suporte; (d) de acordo com as regras, a classificação também se dá pela característica essencial da matéria, o que é mais um fator preponderante para a classificação utilizada pela recorrente; (e) nenhuma das posições do capítulo 85 trata de fita de mica, tratando apenas de material, peças e componentes eletroeletrônicos, que têm altos índices de industrialização, ou seja, há maiores índices de beneficiamento e agregação de material; (f) não tem cabimento querer justificar a classificação em razão da atividade contratual da recorrente; (g) na descrição dos produtos da recorrente não há qualquer menção de peça inteiramente de matéria isolante, ou mesmo de peça, mas sim de material composto por polímero de mica; (h) os produtos não são isolantes; (i) a fita de mica leva pouco beneficiamento, enquanto uma peça isolante ou um isolador elétrico necessita de maior intervenção ou modificação industrial; (j) basta uma olhada nos produtos para ver que isoladores elétricos e peças isolantes não guardam identidade com fitas de mica; (k) as fitas e folhas de mica seca, na forma em que são fornecidos, não são eficientes como isolantes e nem servem como isoladores, contrariando o descrito nas posições mencionadas pela RFB; (l) antes de se tornar um isolante elétrico eficaz, o produto da recorrente deve passar por outros procedimentos tecnológicos; (m) na forma como são fornecidos, os produtos apenas fazem parte de um sistema de isolamento; (n) a autuação originária decorreu de pedidos de ressarcimento e de compensação do IPI; (o) a negativa de ressarcimento do IPI acumulado se deu em razão da reclassificação dos produtos, fazendo que o saldo credor da recorrente passasse para devedor; (p) com a modificação da decisão e o cancelamento da autuação, deverá persistir o crédito de IPI acumulado em favor da recorrente, o qual deverá ser ressarcido ou utilizado para compensação; (q) os valores devem ser corrigidos pela mesma forma que são os tributos federais; (r) deve ser aplicada a correção monetária desde a data em que o crédito poderia ter sido compensado, ou seja, desde a data em que foi apurado; e (s) não há qualquer peça isolante ou isolador elétrico que tenha a mica como material preponderante, somente encontrando tais mercadorias com material cerâmico, vidro ou plásticos e seus derivativos, como polipropileno, polietileno, PVC, poliestireno, policarbonato, fenolite, glass-polyster, entre tantos outros.

Vindo o Recurso Voluntário para apreciação deste Conselho, a Turma julgadora resolveu, em 28/10/2010, converter o julgamento em diligência para elaboração de laudo técnico pelo Instituto Nacional de Ciência e Tecnologia – INT com as respostas aos seguintes quesitos: (a) informação sobre a embalagem de apresentação de cada

produto, forma (placas ou fitas – descrição e gravuras ou fotos), unidade de medida e preço unitário (estimado), dimensões (largura, espessura e comprimento) e aplicação específica de cada produto reclassificado; (b) se foram conferidas ao produto final (fitas e placas de mica) as qualidades dielétricas necessárias ao uso como isolante elétrico; (c) se as fitas e placas são fabricadas sob encomenda da indústria eletromecânica ou outra, com exigências quanto às dimensões e propriedades das placas ou fitas, conforme se infere da análise do Termo de Constatação de fls. 65 e seguintes; e (d) na utilização no processo produtivo das indústrias, indicar como a montagem das peças isolantes (fitas ou placas) é realizada para conferir aos motores, geradores e outros equipamentos elétricos o isolamento elétrico pretendido.

Aos quesitos formulados por este Conselho e submetidos ao INT, a ora recorrente acrescentou os seguintes: (a) se a mica é um mineral com qualidade natural de isolante elétrico, ou seja, se a mica é naturalmente um produto isolante elétrico; (b) se a mica tem naturalmente alta resistência ao calor e ao fogo, bem como se possui uma alta rigidez dielétrica favorecendo o acúmulo de cargas nos capacitores; (c) se a mica é insumo em produtos utilizados como isolante elétrico até em altas tensões; (d) se é o tipo de beneficiamento da mica que indicará a sua utilização; (e) se a mica prensada é normalmente usada no lugar de vidro em fornos, estufas; (f) se a pedra de mica calcinada é matéria prima dos produtos fabricados pela ora Requerente, objetos do processo em referência e denominados Sisapor®, Sisaflex P®, Sisaflex S®, Sisanite®, Coletor® e Sisanite Calefação®; (g) se a pedra de mica calcinada sofre tratamento superior à clivagem e à rebarbagem (especialmente o recorte); (h) se os produtos denominados Sisapor®, Sisaflex P®, Sisaflex S®, Sisanite®, Coletor® e Sisanite Calefação® foram obtidos por aglomeração de mica, a pasta de mica ou a mica reconstituída; (i) se a mica utilizada na produção dos produtos referidos é obtida por corte de folhas e lamelas finas decorrentes de clivagem simples de blocos de mica extraídos da mina (books) e desbarbagem, tendo havido ação de um vazador; (j) se a mica utilizada nos produtos referidos é obtida a partir dos desperdícios reduzidos a pó e, em seguida, passa por um processo que é ao mesmo tempo térmico, químico e mecânico e que se aproxima do da fabricação do papel ("mica reconstituída"); (k) se os produtos denominados Sisapor®, Sisaflex P®, Sisaflex S®, Sisanite®, Coletor® e Sisanite Calefação® podem ser considerados como placas, folhas ou tiras de mica aglomerada ou reconstituída, mesmo com suporte; (l) se há outros esclarecimentos necessários ao deslinde da controvérsia.

A fiscalização, por sua vez acrescentou um único quesito: os produtos Sisapor®, Sisaflex p®, Sisaflex S®, Sisanite®, Coletor® e Sisanite Calefação®, fabricados pelo contribuinte e na forma como se apresentam, possuem a propriedade de isolamento elétrico?

O INT elaborou o Relatório Técnico n.º 000.328/14 (e-fls. 481 a 515) onde, após algumas considerações sobre a mica e suas características, propriedades e utilizações, é descrito, de forma bastante detalhada, o processo produtivo observado nas instalações da recorrente, bem como é descrito o processo de emprego da fita a base de mica no sistema de isolamento de barras estatoras utilizadas em hidrogeradores, observado nas instalações de um cliente da recorrente. Por fim, são apresentadas as respostas aos quesitos formulados por este Conselho, pela recorrente e pela fiscalização.

Após a apresentação do Relatório Técnico do INT, a fiscalização elaborou a Informação Fiscal de e-fls. 516 a 521, onde fez considerações sobre o laudo e sobre a

classificação dos produtos, reafirmando sua convicção no sentido de que as mercadorias sob litígio têm sua classificação no código NCM 8547.90.00.

A recorrente também se manifestou, às e-fls. 524 a 532, sobre o laudo, reafirmando que seus produtos não são peças isolantes, e, portanto, devem ser classificadas no código NCM 6814.10.00.

A Fazenda Nacional, no Recurso Especial, sustentou que:

- Em todos os casos, apurou a fiscalização que os produtos Sisapor (código 322.0xxx), Sisapor (código 322.6xxx), Sisaflex P (código 326.xxxx), Sisaflex S (código 324.xxxx), Sisanite Coletor (código 328.01) e Sisanite Calefação (código 328.51) se classificariam na posição 8547 no código **NCM/SH 8547.90.00**, cuja alíquota era 15%, sendo que a contribuinte havia classificado os referidos produtos no código **NCM/SH 6814.00.00**, cuja alíquota era zero.

- A ação fiscal foi empreendida em face do mesmo contribuinte. Nada obstante a identidade fática dos casos confrontados, os Colegiados adotaram entendimento jurídico divergente.

- O Colegiado *a quo* entendeu que os produtos não podem ser considerados peças em sentido estrito, e muito menos são peças na acepção trazida pelas NESH da posição 85.47. Logo, sob a ótica da decisão atacada, não estaria presente o pressuposto para que fitas e placas de mica sejam excluídas da classificação no Capítulo 68, como obras de mica, e sejam classificadas na posição 8547. Outro, contudo, foi o posicionamento dos paradigmas. Segundo os precedentes, todos os produtos em questão foram concebidos para uma função de isolamento elétrico, o que demanda sua classificação na posição 8547.

A Fazenda Nacional pontou como paradigmas os Acórdãos n.º 3402-001.117 e 3402-001.118, que tratam do lançamento de IPI decorrente de erro na classificação fiscal operada pelo mesmo contribuinte. As decisões analisaram os mesmos produtos, e atribuíram a estas classificações diferentes na NCM: 68.14 (acórdão recorrido); 85.46 (Acórdão n.º 3402-001.117) e 85.48 (Acórdão n.º 3402-001.118).

Dessa forma, o Despacho de Admissibilidade do Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao Recurso Especial, uma vez que demonstrada a divergência nos seguintes termos:

Demonstração da legislação interpretada divergentemente

Quanto à demonstração da legislação que estaria sendo interpretada divergentemente, requerida no § 1º do art. 67 do RICARF, com a redação que lhe foi dada pela Portaria MF n.º 39, de 12 de fevereiro de 2016, a Recorrente apontou as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Classificação Fiscal de Mercadorias (Nesh) da posição 85.47, aprovadas pela Instrução Normativa SRF n.º 157/2002 (nota n.º 1 do capítulo 68 e posições 85.46 a 85.48); arts. 15 a 17; art. 24, II; art. 34, II; art. 122; art. 123, I, alínea b e II, alínea c; arts. 127, 130 e 131, II; arts. 199 e 200, IV; art. 202, III, todos do Decreto n. 4.544/2002 (RIPI/2002); arts. 42 e 43 da Lei n. 10.833/2003.

Satisfeito o pressuposto formal da demonstração da legislação interpretada divergentemente, ainda que seu aprofundamento resida adiante, na análise material da

divergência. E é essa a legislação que balizará a análise da ocorrência dos dissídios jurisprudenciais suscitados.

Demonstração da divergência

Sustenta-se divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e os paradigmas quanto à classificação fiscal que fora atribuída – em processos administrativos diversos, mas envolvendo a mesma contribuinte – a produtos idênticos.

O Relator do recorrido assim tratou do tema objeto do apelo:

A classificação fiscal

Após visita técnica às instalações industriais da recorrente, a fiscalização concluiu, com base na nota n.º 1 do Capítulo 68 do SH e nas NESH da posição 68.14 e do Capítulo 85, que **os produtos Sisapor (código 322.0x-xx), Sisapor (código 322.6x-xx), Sisaflex P (código 326.xx-xx), Sisaflex S (código 324.xx-xx), Sisanite Coletor (código 328.01) e Sisanite Calefação (código 328.51)** se classificam no código NCM 8547.90.00, e não no código NCM 6814.10.00, utilizado pela recorrente, entendimento esse corroborado pela DRJ em seu Acórdão 01-9.227 - 3ª Turma da DRJ/BEL.

(...)

Na Informação Fiscal de e-fls. 516 a 521, o Auditor-Fiscal responsável pela elaboração da peça entendeu, da mesma forma que já havia se manifestado a DRJ, que a classificação pode ser determinada simplesmente a partir da observação das NESH da posição 85.47, que assim estabelecem:

Para o Auditor-Fiscal, as respostas apresentadas no laudo do INT deixaram claro que os produtos fabricados pela recorrente são constituídos inteiramente de matérias isolantes e são utilizados em máquinas, aparelhos e instalações elétricas, concebidos, portanto, para uma função de isolamento, reafirmando, a partir disso, o entendimento de que as mercadorias produzidas pela recorrente devem ser classificadas no código NCM 8547.90.00.

A recorrente, por sua vez, invoca a aplicação da Regra Geral de Classificação 1 para sustentar o enquadramento de seus produtos no código NCM 6814.10.00, defendendo que o texto da posição os alcança de forma perfeita.

RG1. 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:

NCM Descrição 68.14 MICA TRABALHADA E OBRAS DE MICA, INCLUÍDA A MICA AGLOMERADA OU RECONSTITUÍDA, MESMO COM SUPORTE DE PAPEL, CARTÃO OU DE OUTRAS MATÉRIAS

6814.10.00 - Placas, folhas ou tiras, de mica, aglomerada ou reconstituída, mesmo com suporte.

Acrescenta na manifestação feita após a apresentação do laudo técnico pelo INT, de forma bastante enfática, que as mercadorias de sua fabricação não são peças

para isolamento elétrico, que seriam classificadas na posição 85.47, mas sim insumos que poderiam compor sistemas de isolamento elétrico.

Com razão a recorrente.

As mercadorias objeto do presente litígio, conforme atestado pelo laudo técnico do INT, “são folhas, placas ou tiras de mica suportadas conforme descrito nos parágrafos 29 a 73” daquele Parecer, obtidas “a partir de um processo de aglomeração de mica”, o que as enquadra no texto da posição 68.14. (g.n.)

Já os **Acórdãos paradigmas n.º 3402-001.117 e 3402-001.118** – ambos de igual teor – estão assim ementados (transcreve-se parágrafo do voto condutor no qual os produtos reclassificados se encontram expressamente elencados):

OBRAS DE MICA. ISOLANTES ELÉTRICOS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. O material isolante para máquinas, aparelhos e instalações elétricas, mesmo não montado, de mica, classifica-se para efeito de tributação do IPI nas posições 85.46 a 85.48 da NCM

Voto:

(...)

12. A seguir, apresento os produtos que tiveram sua classificação fiscal alterada:

Sisapor (código 322.0xxx);

Sisapor (código 322.6xxx);

Sisaflex P (código 326.xxxx);

Sisaflex S (código 324.xxxx);

Sisanite Coletor (código 328.01);

Sisanite Calefação (código 328.51). (g.n.)

Entendemos comprovada a divergência. Os acórdãos confrontados, a despeito de tratarem dos mesmos produtos, chegaram a conclusões diversas: enquanto o acórdão recorrido os classificou **na posição 68.14**, os paradigmas os classificaram **nas posições 85.46 a 85.48 da NCM**.

Cientificado do Despacho de Admissibilidade, o Contribuinte apresentou suas Contrarrazões, requerendo a negativa de provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para manter a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo.

Este Colegiado já analisou a divergência apontada com as mesmas decisões paradigmáticas, em processo do mesmo Contribuinte. Trata-se do Acórdão n.º 9303-008.807, assim ementado:

Acórdão n.º 9303-008.807

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

FITAS E PLACAS DE MICA. APLICAÇÃO INDUSTRIAL. INSUMO. ISOLAMENTO ELÉTRICO. CAPÍTULO 68. POSIÇÃO 68.14.

Fitas e placas de mica destinadas a processamento industrial por meio do qual se garante melhor isolamento elétrico de partes, máquinas, aparelhos ou instalações elétricas classificam-se na Posição 68.14. Apenas as peças destinadas às máquinas, aparelhos ou instalações elétricas, e não os materiais em geral, devem ser excluídos do Capítulo 68 por força da Nota 1 "g" do Capítulo.

Recurso Voluntário do Procurador Negado.

Assim, nos termos do r. Despacho de Exame de Admissibilidade, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional deve ser conhecido.

MÉRITO

O Contribuinte produz placas e fitas de mica, com os seguintes nomes comerciais:

- a) Sisapor (código 322.0x-xx);
- b) Sisapor (código 322.6x-xx);
- c) Sisaflex P (código 326.xx-xx);
- d) Sisaflex S (código 324.xx-xx);
- e) Sisanite Coletor (código 328.01); e
- f) Sisanite Calefação (código 328.51).

A fiscalização classificou os produtos no código NCM/SH 8547.90.00, ao passo que o Contribuinte classificou os referidos produtos no código NCM/SH 6814.00.00:

NCM/SH

Capítulo 68

Obras de pedra, gesso, cimento, amianto, **mica** ou de matérias semelhantes

Notas.

1.O presente Capítulo não compreende:

(...)

g) Os isoladores elétricos (posição 85.46) e as peças isolantes da posição 85.47;

(...)

68.14 Mica trabalhada e obras de mica, incluindo a mica aglomerada ou reconstituída, mesmo com suporte de papel, de cartão ou de outras matérias.

6814.10.00 Placas, folhas ou tiras, de mica aglomerada ou reconstituída, mesmo com suporte.

(...)

Capítulo 85

Máquinas, aparelhos e materiais elétricos, 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.**

(...)

85.47 Peças isolantes inteiramente de matérias isolantes, ou com simples peças metálicas de montagem (suportes roscados, por exemplo) incorporadas na massa, para máquinas, aparelhos e instalações elétricas, exceto os isoladores da posição 85.46; tubos isoladores e suas peças de ligação, de metais comuns, isolados interiormente.

8547.10.00 Peças isolantes de cerâmica

8547.20 Peças isolantes de plástico

(...)

8547.90.00 Outros

NESH da posição 6814

Em virtude de sua alta resistência ao calor e da sua relativa translucidez, a mica utiliza-se, por exemplo, para a fabricação de janelas de fornos e de fogões, de portas vidradas para aparelhos de aquecimento (fogões de sala, etc.), de "vidros" de óculos de proteção para operários e de ampolas de lâmpadas inquebráveis. Mas, em virtude das suas excelentes propriedades dielétricas, é sobretudo em eletrotécnica que tem principal emprego, especialmente na construção de motores, geradores, transformadores, condensadores, resistências, etc. A este respeito deve, contudo, notar-se que o material isolante para máquinas, aparelhos e instalações elétricas, mesmo não montado, de mica, está incluído nas posições 85.46 a 85.48; os condensadores dielétricos de mica (capacitores) classificam-se na posição 85.32.

NESH do Capítulo 85

O presente Capítulo compreende:

7) Alguns artefatos que se utilizam nas instalações ou em aparelhos elétricos em virtude de suas propriedades condutoras ou isolantes, tais como os fios isolados e jogos de fios (posição 85.44), os isoladores (posição 85.46), as peças isolantes e os tubos metálicos isolados interiormente (posição 85.47).

A Fiscalização entendeu pela classificação na NCM 8547.90.00, apontando que os produtos fabricados pelo contribuinte seriam constituídos de matérias isolantes e utilizados em máquinas, aparelhos e instalações elétricas, concebidos, portanto, para uma função de isolamento.

O Contribuinte aduz que os produtos não são peças para isolamento elétrico, que seriam classificadas na posição 85.47, **mas sim insumos** que poderiam compor sistemas de isolamento elétrico. E, por isso, invoca a aplicação da Regra Geral de Classificação 1 para a classificação no código NCM 6814.10.00:

RG1. 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:

NCM Descrição

68.14 MICA TRABALHADA E OBRAS DE MICA, INCLUÍDA A MICA AGLOMERADA OU RECONSTITUÍDA, MESMO COM SUPORTE DE PAPEL, CARTÃO OU DE OUTRAS MATÉRIAS

6814.10.00 - Placas, folhas ou tiras, de mica, aglomerada ou reconstituída, mesmo com suporte

O laudo do INT anexado aos autos consignou que os produtos são folhas, placas ou tiras de mica obtidas a partir de um processo de aglomeração de mica:

3 – A mica é insumo em produtos utilizados como isolante elétrico até em altas tensões?

Resposta: Sim. A mica pode ser utilizada para fabricação de papel de mica que em conjunto com resinas e tecidos de vidro serve para fabricação de sistemas isolantes pelo sistema de impregnação a vácuo e pressão usados em altas tensões Voithxxx

11) Se os produtos denominados Sisapor®, Sisaflex P®, Sisaflex S®, Sisanite®, Coletor® e Sisanite Calefação® podem ser considerados como placas, folhas ou tiras de mica aglomerada ou reconstituída, mesmo com suporte

Resposta: Sim. Os produtos sob análise são folhas, placas ou tiras de mica suportadas conforme descrito nos parágrafos 29 a 73 deste Parecer.

12) se há outros esclarecimentos necessários ao deslinde da controvérsia, tais como, se os produtos ora periciados podem ser considerados “peças isolantes para

máquinas, aparelhos e instalações elétricas, e se possuem orifícios, roscas, ranhuras e aspectos dessa natureza.

Resposta: Pela análise do processo de fabricação dos produtos relacionados podemos concluir que estes produtos não apresentam orifícios, roscas, ou ranhuras e que não podem ser considerados simples peças isolantes, mas insumos que devem ser utilizados em sistemas de isolamento elétrico.

Quesito único apresentado pelo auditor fiscal Marcelo Lettieri Siqueira:

I- “Os produtos Sisapor®, Sisaflex P®, Sisaflex S®, Sisanite®, Sisanite Calefação® e Coletor®, fabricados pelo contribuinte, e na forma como se apresentam, possuem a propriedade de isolamento elétrico?”

Resposta: Conforme respondido no quesito1 deste Parecer ao produtos Sisapor®, Sisaflex P®, Sisaflex S®, Sisanite®, Sisanite Calefação® e Coletor® são fabricados a base de mica que por suas características físico-químicas, possui atributos naturais de isolamento elétrico. Dessa forma o processo apenas proporciona sua aplicação nos sistemas de isolamento.



Logo, a descrição dos aspectos técnicos do laudo se coaduna com a posição 68.14:

A mica natural utiliza-se frequentemente em folhas ou lamelas. No entanto, em virtude dos inconvenientes que apresenta para certos usos (pequena dimensão dos cristais, ausência de flexibilidade, preço de custo elevado, etc.) **a maior parte das vezes utilizam-se agregados de mica (por exemplo, micanito e micafólio) constituídos por *splittings* justapostos ou sobrepostos, reunidos por meio de um aglutinante (gomalaca, resinas naturais, plástico, asfalto, etc.). Estes produtos apresentam-se sob a forma de folhas, chapas ou tiras, de qualquer espessura, às vezes com grande superfície e, em geral, revestidos, em uma ou, mais frequentemente, em ambas as faces, de tecidos de fibras têxteis, de tecidos de fibras de vidro, de papel ou de amianto.**

A fiscalização sustenta que a exclusão da posição 68.14 se daria por força do disposto na Nota 1 “g” do Capítulo 68, a prescrição de que aquele capítulo não compreende as **peças** isolantes da posição 85.47.

Contudo, o laudo do INT afirmou que os produtos não são fabricados pelo Contribuinte com especificações próprias de cada indústria adquirente, bem como consignou que: *“pela análise do processo de fabricação dos produtos relacionados podemos concluir que estes produtos não apresentam orifícios, roscas, ou ranhuras e que não podem ser considerados simples peças isolantes, mas insumos que devem ser utilizados em sistemas de isolamento elétrico”*.

As peças da posição 85.47 são aquelas inteiramente de matérias isolantes, ou com simples peças metálicas de montagem (suportes roscados, por exemplo) incorporadas na massa, para máquinas, aparelhos e instalações elétricas, exceto os isoladores da posição 85.46; tubos isoladores e suas peças de ligação, de metais comuns, isolados interiormente.

Assim, mesmo que as placas e as fitas de mica sejam vendidas para outras indústrias e se destinem a promover o isolamento elétrico de geradores, motores e equipamentos elétricos em geral, não significa dizer são peças para máquinas, aparelhos e instalações elétricas. Sobre esse ponto, cito o acórdão recorrido:

É fácil perceber, apenas olhando para as fotos trazidas no laudo do INT, que as mercadorias produzidas pela recorrente não são peças em sentido estrito, e muito menos são peças na acepção trazida pelas NESH da posição 85.47:

Obtêm-se, geralmente, as peças deste tipo por vazamento ou moldagem; contudo, às vezes, obtêm-se estes artigos por meio de outros processos, serração ou corte, especialmente. Conforme o caso, estas peças possuem orifícios, roscas, ranhuras, etc.

Quanto à matéria constitutiva, varia de um artigo para outro: vidro, matérias cerâmicas, esteatita, borracha endurecida, plástico, papel ou cartão impregnados de resina, fibrocimento, mica, etc.

Estas peças apresentam-se sob formas muito diversas. Classificam-se neste grupo artigos tais como as tampas, bases e outras partes isolantes de interruptores, de comutadores, etc., os suportes de fusíveis, de resistências ou de bobinas, os blocos interiores de bases de lâmpadas, as régua para fixação e os “dominós”, que se apresentem **desprovidos** das suas peças de conexão e de outras peças metálicas, os núcleos isolantes para enrolamentos diversos, os corpos de velas de ignição ou de aquecimento, etc.

Logo, se as placas e fitas de mica não são caracterizadas como “peça”, não podem ser enquadradas na posição 85.47, por não atenderem às características definidas na Nota 1 “g” do Capítulo 68 e, por conseguinte, não devem ser excluídas daquele Capítulo.

Ressalte-se que o Acórdão nº 9303-008.807 fez o cotejo entre as orientações contidas nas Notas da Seção 68 e as orientações contidas nas NESH, para manter a classificação 68.14:

É aqui, contudo, que se apresenta a antinomia a que se fez referência linhas acima. Ela encontra-se no teor das Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado NESH, no ponto em que esclarece quais são os itens passíveis de serem enquadrados na Nota 1 “g” do Capítulo 68. As NESH foram citadas tanto no Termo de Verificação Fiscal quanto no recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. Transcrevo o texto correspondente.

*Em virtude de sua alta resistência ao calor e da sua relativa translucidez, a mica utiliza-se, por exemplo, para a fabricação de janelas de fornos e de fogões, de portas vidradas para aparelhos de aquecimento (fogões de sala, etc.), de “vidros” de óculos de proteção para operários e de ampolas de lâmpadas inquebráveis. Mas, em virtude das suas excelentes propriedades dielétricas, é sobretudo em eletrotécnica que tem principal emprego, especialmente na construção de motores, geradores, transformadores, condensadores, resistências, etc. A este respeito deve, contudo, notar-se que o **material isolante** para máquinas, aparelhos e instalações elétricas, mesmo não montado, de mica, está incluído nas posições 85.46 a 85.48; os condensadores dielétricos de mica (capacitores) classificam-se na posição 85.32. (grifos acrescidos)*

A distinção entre a definição contida Nota 1 “g” do Capítulo 68 e a definição contida nas NESH é flagrante. Enquanto a Nota refere-se a **peças**, as NESH fazem referência a **material**. Se, por um lado, como se viu, as placas e fitas de mica não se enquadram no conceito de peças para máquinas, por certo ou, pelo menos, provavelmente, enquadrar-se-iam no conceito de material.

Essa questão não passou despercebida pela instância *a quo*. Foi resolvida sob o entendimento de que “as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) são apenas elementos subsidiários para a interpretação do conteúdo das posições, de forma que uma Nota Explicativa não pode veicular entendimento contrário à descrição literal de uma posição”. Até pode ser que a leitura empregada pelo Colegiado recorrido esteja certa, mas não me sinto confortável em adotar tal fundamento, pois as NESH, como se disse na parte introdutória do vertente voto, são um instrumento de

fundamental importância na interpretação das regras de classificação contidas em toda a Nomenclatura. Por essa razão, parece-me o melhor caminho seja submeter a definição contida nas NESH a uma análise mais acurada.

O conceito que encerra o vernáculo *material*, por certo, é bem mais amplo do que possa ser enquadrado como uma *peça*. Na ausência de uma definição legal a respeito, me arrisco a dizer que material isolante para máquinas, aparelhos e instalações elétricas, compreende quaisquer elementos com determinado grau de elaboração industrial. Ficaria fora desse espectro apenas a mica bruta, não apenas por não estar compreendida no conceito de um material, mas sim de uma matéria, mas, principalmente, porque a mica bruta se classifica na Posição 25.25 da Tabela.

Pois bem. Se a mica bruta está excluída do Capítulo 68 e todos os demais materiais produzidos com a mica também não podem ser nele classificados, então qual o produto obtido a partir da mica seria classificado no Capítulo 68? Apenas os produtos que não se destinassem a isolamento elétrico? Mas então, a exclusão da Nota 1 "g" deveria referir-se genericamente às obras de mica destinadas a isolamento elétrico e não às peças isolantes da posição 85.47.

Com base nesses fundamentos, entendo que a Fiscalização Federal laborou em erro ao reclassificar as placas e fitas de mica produzidas pela autuada, pois apenas as peças para máquinas, aparelhos ou instalações elétricas da posição 85.47 se excluem do Capítulo 68.

Dessa forma, em virtude da aplicação da Regra Geral de Classificação 1, os produtos devem ser classificados no código NCM 6814.10.00.

No mesmo sentido, cita-se as decisões a seguir, que tratam dos mesmos produtos em processos do mesmo Contribuinte:

Acórdão n.º 3402-005.245

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FITAS E PLACAS DE MICA. CONTROVÉRSIA ENTRE AS POSIÇÕES 6814 E 8547. PEÇA ISOLANTE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Para que fitas e placas de mica fossem excluídas da classificação no Capítulo 68, como obras de mica, e fossem classificadas na posição 8547, deveria ter a fiscalização demonstrado, além da função de isolamento elétrico, que os produtos seriam peças isolantes das máquinas, aparelhos e instalações elétricas, no que não logrou êxito.

Uma peça para uma máquina deve ser um item que a integre diretamente, uma parte destacável do todo. No caso, como constou no Parecer Técnico, os produtos não podem ser considerados peças isolantes, mas insumos que são utilizados em sistemas de isolamento elétrico nas máquinas e aparelhos fabricados pelas indústrias adquirentes.

Acórdão n.º 3002-000.383

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. FITAS E PLACAS DE MICA. CONTROVÉRSIA ENTRE AS POSIÇÕES 6814 E 8547. PEÇA ISOLANTE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Correta a classificação fiscal realizada pelo contribuinte no Capítulo 68. Para que fitas e placas de mica fossem classificadas na posição 8547, além da função de isolamento elétrico, deveriam corresponder a "peças isolantes das máquinas, aparelhos e instalações elétricas", entendidas como um item que a integre diretamente, uma parte destacável do todo. *In casu*, os produtos analisados não correspondem a "peças isolantes", mas a insumos que são utilizados em sistemas de isolamento elétrico nas máquinas e aparelhos fabricados pelas indústrias adquirentes.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro