



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

Processo nº 10380.720904/2010-61
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-008.807 – 3ª Turma
Sessão de 16 de julho de 2019
Matéria Auto de Infração - IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VON ROLL DO BRASIL LTDA

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão nº 3402-005.245, de 23 de maio de 2018 (e-folhas 598 e segs), que recebeu a seguinte ementa:

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.

Recurso Voluntário provido

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 608 e segs) diz respeito à correta classificação fiscal do produto identificado como Fitas e Placas de Mica. Se na posição tarifária 6814 ou 8547.

O Recurso especial foi admitido conforme despacho de agravo de e-folhas 640 e segs. Após identificar a ocorrência de erro material no exame inicial de admissibilidade, que não examinou os acórdãos paradigma indicados pela recorrente, mas outros, a decisão em sede de agravo manifestou-se no sentido de que

De fato, os Acórdãos nºs 3402-001.117 e 3402-001.118, ambos julgados em 08/04/2011, em processos de titularidade do mesmo sujeito passivo em apreço (VON ROLL DO BRASIL LTDA.), decidiram que a classificação dos denominados “produtos de mica” – segundo as decisões, isolantes elétricos de mica – dar-se-ia no código tarifário 8547.90.00.

Já o acórdão recorrido, para os mesmos produtos, a partir de laudo técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia (INT), decidiu que a classificação fiscal adotada pelo contribuinte estaria correta – 6814.10.00 – uma vez que o código tarifário proposto pela fiscalização não enquadraria adequadamente os produtos.

Contrarrazões do contribuinte às e-folhas 650 e segs. Defende que seja mantida a decisão tomada na instância *a quo*.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas - Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

O trabalho que envolve a classificação fiscal de mercadorias se dá com base **(i)** nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado¹, **(ii)** nas Regras Gerais Complementares do Mercosul e **(iii)** nas Regras Gerais Complementares da TIPI.

São também levados em consideração os pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), os Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), que não têm força de lei, já que acolhidas em nosso país por meio do Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992. Ainda assim, tratam-se de orientações e esclarecimentos de caráter complementar de grande utilidade no trabalho que envolve a classificação fiscal de mercadorias.

Conforme reza a RGI nº 1, a classificação de mercadorias é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não contrariem a própria RGI nº 1, pelas RGI subsequentes.

Na presente contenda, após uma análise mais acurada das disposições normativas e esclarecimentos técnicos que fundamentam as posições divergentes a respeito da correta classificação fiscal das mercadoria objeto da lide, me convenci de que a questão nevrálgica encontra-se em uma aparente antinomia identificada entre as orientações contidas nas Notas da Seção 68 e as orientações contidas nas NESH, se não vejamos.

Assim dispõem os textos das posições e as notas explicativas dos Capítulo 68 e 95 (os grifos não estão no original).

Capítulo 68

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

Notas.

1. O presente Capítulo não compreende:

(...)

¹ Anexo à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988.

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

Como se depreende com naturalidade das disposições acima, as obras de mica, por força da Nota 1 "g" do Capítulo 68, não se classificam nesse Capítulo quando forem passíveis de serem identificadas como peças isolantes da Posição 85.47. As peças da Posição 85.47, a que faz referência Nota 1 "g" do Capítulo 68, tal como especificado no texto da Posição 85.47, são 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.

A Fiscalização Federal esclarece no Termo de Verificação Fiscal (e-folhas 39) algumas das razões pelas quais os produtos fabricados pela litigante devem ser classificados na Posição 85.47.

a) Os principais produtos finais da fiscalizada são as placas e as fitas de mica, que são vendidas para outras indústrias e se destinam a promover o isolamento elétrico de geradores, motores e equipamentos elétricos em geral.

b) *A mica é o principal insumo do processo produtivo da empresa. Trata-se de um mineral com diversas aplicações na área industrial, sendo que sua principal utilização é como isolante elétrico.*

c) *A posição 68.14 da Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, que tem por base a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) que constitui a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH), tem como descrição "**Mica trabalhada e obras de mica, incluída a mica aglomerada ou reconstituída, mesmo com suporte de papel, de cartão ou de outras matérias**". No entanto, a nota nº 1 do capítulo 68 afirma que:*

*1 - O presente Capítulo **não compreende:***

...

*g) os isoladores de eletricidade (posição 85.46) e as **peças isolantes da posição 85.47;***

Segue transcrevendo as disposições das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, que serão mais tarde analisados no vertente voto.

Por ora, importa dizer que, do ponto de vista merceológico, a autuação está centrada no fato de que as placas e as fitas de mica são vendidas para outras indústrias e se destinam a promover o isolamento elétrico de geradores, motores e equipamentos elétricos em geral.

Com o devido respeito, não me parece que isso seja suficiente para tomar uma decisão acerca da correta classificação das mercadorias.

Ainda que as placas e as fitas de mica sejam de fato vendidas para outras indústrias e se destinam a promover o isolamento elétrico de geradores, motores e equipamentos elétricos em geral, isso não faz delas uma peça. De fato, me arrisco a dizer que a terminologia *placas e fitas* está muito para designação de um produto em estado intermediário de elaboração do que para uma peça produzida especificamente para uma máquina, aparelho ou instalação elétrica como exige o texto da Posição 85.47.

No voto condutor da decisão recorrida, a então Relatora do processo transcreve excertos do Laudo Técnico carreado aos autos pela então recorrente, elaborado a partir de um levantamento realizado *in loco*, em uma visita realizada na empresa Voith Hydro Ltda, adquirente das placas e fitas de mica produzidas pela autuada. O Laudo contém esclarecimentos importantes em relação a questão levantada no parágrafo precedente. Os transcrevo uma vez mais.

76. Descrição sucinta do processo de isolamento: Inicialmente a barra estatora, previamente elaborada e moldada é colocadas (sic) sobre uma bancada onde começa a ser-lhe aplicada manualmente, camadas de fita de mica Sisapor 322,64-16 [uma fita de mica produzida pela autuada].

77. Em seguida, a barra é transferida para a máquina MICAMATION, onde várias camadas da fita Sisapor 322.64-16

são aplicadas automaticamente na barra pela máquina. O número de camadas, a velocidade de rotação e tração de enrolamento são controlados eletronicamente por um dispositivo de entrada da máquina pelos operadores, de acordo com a especificação de cada barra a ser confeccionada.

78. A barra que sai da MICAMATION é colocada em uma bancada onde é aplicada manualmente uma camada de fita de silicone perfurada e é dado acabamento nas suas extremidades com fitas isolantes termocontráteis. Em seguida a barra é imersa em um tanque contendo resina líquida que é colocado no interior de um Autoclave (forno que combina aquecimento e pressão). Esse processo faz com que a resina penetre no sistema de isolamento e preencha todos os espaços vazios deixados entre as camadas de isolamento. Por fim, a barra é retirada do forno para secar e segue para o setor de qualidade onde são feitos testes elétricos para certificar o seu bom funcionamento.

Com base nessas informações, não me parece restarem dúvidas a respeito da qualificação dos produtos produzidos pela autuada. A toda evidência, não se tratam de **peças para máquinas, aparelhos ou instalações elétricas**, mas de **insumos** empregados em processo industrial destinado ao isolamento de **barras estatoras**, que, salvo engano, não são máquinas, aparelho ou instalações, mas, justamente, uma parte desses equipamentos².

Desta forma, não sendo as placas e fitas de mica peças para máquinas, aparelhos ou instalações elétricas, não atendem as características definidas na Nota 1 "g" do Capítulo 68 e, por conseguinte, não devem ser excluídas daquele Capítulo.

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

² Máquinas elétricas girantes em geral são dotados de um núcleo estator.

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 recorrida 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.

Voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas