



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10611.721099/2012-94
ACÓRDÃO	3002-004.575 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DAIICHI SANKYO BRASIL FARMACÊUTICA LTDA (S. KIKO AUTOMOTIVE HOSE DO BRASIL LTDA)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 14/09/2009 a 12/08/2013

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FUNDAMENTO JÁ CONSTANTE DO RELATÓRIO DE AUDITORIA FISCAL. INEXISTÊNCIA DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.

Não configura mudança de critério jurídico, vedada pelo art. 146 do CTN, a decisão de primeira instância que examina requisito de habilitação no SISCOMEX expressamente tratado no Relatório de Auditoria Fiscal e objeto de intimações específicas ao contribuinte ao longo do procedimento fiscalizatório, ainda que a síntese conclusiva do relatório fiscal tenha enfatizado outro fundamento.

Assunto: Imposto sobre a Importação - II

Período de apuração: 14/09/2009 a 12/08/2013

FABRICANTES DE AUTOPEÇAS. REDUÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. LEI Nº 10.182, DE 2001. REQUISITO SUBJETIVO. HABILITAÇÃO NO SISCOMEX COMPROVADA EM SEDE RECURSAL.

Comprovada, mediante certidão emitida pelo DECEX, a habilitação específica da empresa no regime automotivo de que trata a Lei nº 10.182, de 2001, durante todo o período autuado, resta plenamente atendido o requisito de ordem subjetiva estabelecido no art. 6º do referido diploma legal.

FABRICANTES DE AUTOPEÇAS. REDUÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. LEI Nº 10.182, DE 2001. REQUISITO OBJETIVO. PRESSOSTATOS. ENQUADRAMENTO COMO AUTOPEÇA. CABIMENTO DA REDUÇÃO ALÍQUOTA.

Os pressostatos (NCM 9032.20.00), expressamente reconhecidos como autopeças pela legislação federal correlata ao setor automotivo (Decretos nº 4.510, de 2002, e nº 6.500, de 2008; Resolução CAMEX nº 102, de 2018; Decreto nº 9.557, de 2018) e empregados no processo produtivo de sistemas de ar-condicionado e direção hidráulica, enquadram-se no conceito de partes, peças e componentes do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, fazendo jus à redução de 40% do Imposto de Importação.

FABRICANTES DE AUTOPEÇAS. REDUÇÃO DO IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. LEI Nº 10.182, DE 2001. TUBOS DE BORRACHA VULCANIZADA NÃO ENDURECIDA. INSUMO EM ROLOS CONTINUOS X AUTOPEÇA CARACTERIZADA. IMPOSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO DA REDUÇÃO ALÍQUOTA DA LEI Nº 10.182, DE 2001.

A fruição do benefício de redução do Imposto de Importação previsto no art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, submete-se ao princípio da estrita legalidade tributária (art. 111, II, do CTN) e pressupõe a efetiva correspondência técnica do bem com as definições de autopeça estabelecidas na legislação regente. A mera presença do código NCM 4009.31.00 nos atos regulamentares do setor automotivo (Decretos nº 4.510, de 2002, e nº 6.500, de 2008, e Resolução CAMEX nº 102, de 2018) não respalda o enquadramento genérico nem autoriza a concessão irrestrita do benefício fiscal, sendo indispensável a contextualização técnica das descrições normativas, que restringem a desoneração a tubos dotados de especificações, formatos ou aplicações automotivas próprias. Os tubos de borracha importados em rolos contínuos ostentam a condição de matéria-prima/insumo genérico para transformação industrial, demandando posterior corte, vulcanização adicional, conformação ou montagem de conexões para aquisição de individualidade funcional. Por não ostentarem a condição intrínseca de autopeça acabada ou semiacabada no momento do fato gerador, afasta-se a aplicação da alíquota reduzida do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade; no mérito, por voto de qualidade, acordam em dar parcial provimento ao recurso voluntário, exonerando a parcela do crédito tributário relativa aos pressostatos (NCM 9032.20.00), por reconhecer o direito ao benefício fiscal do art. 5º da Lei nº 10.182/2001, vencidos os Conselheiros Gisela Pimenta Gadelha (Relatora), Neiva Aparecida Baylon e Adriano Monte

Pessoa, que votaram pelo provimento integral do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Renata Casorla Mascareñas.

Assinado Digitalmente

Gisela Pimenta Gadelha Dantas – Relatora

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Fabio Kirzner Ejchel (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Rosaldo Trevisan (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente)

RELATÓRIO

Para fins de economia processual, adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação:

Trata o presente processo de **autos de infração** lavrados para a exigência de créditos tributários de **Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins-Importação e Contribuição para Programa de Integração Social – PIS-Importação**, acompanhados das respectivas multas de ofício e dos acréscimos legais correspondentes.

O procedimento administrativo encontra-se descrito e detalhado em Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 610/646), por meio do qual a fiscalização apresenta as considerações que conduziram à conclusão de que o autuado, em importações efetuadas de 30/01/2008 a 10/12/2008, não pode se beneficiar da redução do Imposto de Importação prevista no art. 5º da Lei nº 10.182, de 12 de fevereiro de 2001, aplicável às “*partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos*”, seja no que se refere aos tubos de borracha não endurecidos em rolos da posição 4009.31.00, seja quanto aos pressostatos da posição 9032.20.00.

Cientificado, por via postal, em 23/08/2012 (fls. 19.476/19.477), o interessado, por intermédio de procuradores (fl. 19.499), apresentou, tempestivamente, em 24/09/2012, impugnação (fls. 19.478/19.497), a seguir sintetizada.

Informa ter atividade industrial voltada à produção de peças e componentes automotivos para sistemas de combustível e outros, utilizados na indústria automotiva, necessitando fazer uso de produtos somente fabricados no exterior, sem equivalente no mercado nacional.

Concorda com a interpretação literal de qualquer incentivo ou benefício fiscal, a teor do art. 111 do Código Tributário Nacional, arguindo, porém, que isso não se confunde com interpretação restritiva, não podendo inviabilizar a finalidade perseguida pelo incentivo fiscal. Considera que, no caso, a norma deve ser vista de maneira objetiva, propiciando a desoneração tributária do processo produtivo de fabricação de autopeças para alavancar a modernização do parque industrial nacional, fomentar a economia no âmbito do indústria automotiva brasileira. Questiona, quanto à competitividade, a fabricação de veículos

sem ar condicionado e direção hidráulica. Vale-se de jurisprudência para concluir que a interpretação literal deve propiciar a estrita observância do incentivo fiscal, amparando-se na teleologia da norma tributária, refutando a possibilidade de se restringir o alcance do texto legal.

Aduz que a condição imaginada pela auditoria fiscal, dando conta de que as partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados ou semiacabados, não poderiam sofrer transformação ou beneficiamento, constitui inovação no texto normativo, calcado em raciocínio subjetivo impregnado de ânimo restritivo.

Salienta que, por meio do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, o legislador conferiu tratamento benéfico à importação de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, desde que aplicados no processo produtivo das empresas montadoras e fabricantes de autopeças, quando destinadas à produção dos veículos listados nos incisos I a IX, inclusive aqueles destinados ao mercado de reposição.

Pondera que a norma contempla o processo produtivo de fabricação de autopeças, não se limitando à indústria de montagem, refutando o entendimento de que as partes, peças, componentes, conjunto e subconjuntos, acabados e semi-acabados, deveriam ser, necessariamente, objetos autônomos, somente passíveis de se submeterem a procedimentos de montagem, destacando a expressão “semi-acabados” da norma legal e o reconhecimento fiscal de que o termo se aplica a um produto que necessite de algum tipo de beneficiamento, mas que apresenta a forma do produto final. Diz que a Solução de Consulta nº 98, da SRRF06/Diana, oriunda do Processo Administrativo nº 13675.000169/2010-59, com efeito vinculativo *inter partes*, coloca pá de cal sobre a matéria em discussão, reconhecendo a classificação dos tubos de borracha enquanto partes ou componentes integrantes de peças de veículos automotivos, que não sofrem tipo algum de beneficiamento ou transformação, tal como equivocadamente imaginado pela fiscalização.

No que se refere aos pressostatos, defende que o lançamento nega vigência ao próprio Decreto nº 6.500, de 2008, em cujo Apêndice I encontra-se consignado a classificação do item como sendo autopeça necessária à fabricação de veículo automotivo.

Questiona a fabricação de veículos sem direção hidráulica e ar condicionado, aduzindo que, por exemplo, para o consumidor feminino, tais itens fazem parte do critério de escolha do produto. Considera que prevalece o poder de decisão do consumidor, cabendo à indústria, simplesmente, produzir para todos.

Argúi que a delimitação subjetiva da lei é plural (montadoras e fabricantes) e não singular (montadoras). Para corroborar seu entendimento, transcreve excertos de debate ocorrido no julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal – STF, do Recurso Extraordinário nº 405.597/PR, em 01/12/2010.

Conclui pela legitimidade da redução de alíquota do II, pugnando pelo cancelamento dos lançamentos. Alternativamente, caso não acolhida a tese de benefício do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, suscita inexigibilidade do II nas operações de importação em face da inexistência de similar nacional, com reflexo também no IPI e nas contribuições para o PIS e Cofins. Defende que os bens são dotados de especificações em sua composição química que lhes permite exercer a função de condutores de substâncias corrosivas, bem como

suportar variações bruscas e elevadas temperaturas, como se infere das suas fichas técnicas, características essas não observadas em mercadorias produzidas nacionalmente. Além disso, sustenta que as importações realizadas pelo setor automotivo dispensam o exame de similaridade anterior à autorização da operação de importação, consoante § 2º do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, e arts. 138 e 201, XII, ambos do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759, de 2009).

Cita como fundamento da isenção do II o art. 17 do Decreto-Lei nº 37, de 1966, com efeito reflexo no IPI, PIS e Cofins.

De outra parte, ressalta que os bens de produção identificados como “pressostato” e tubos de plástico não sofrem processo algum de transformação ou de beneficiamento argüidos pelo fisco como impeditivos do incentivo fiscal do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001.

Esclarece que o pressostato é, no mesmo estágio em que importado, inserido/acoplado em outros componentes/partes/peças para compor, por exemplo, sistemas automotivos de ar condicionado e direção hidráulica. Consiste em instrumento de medição de pressão, utilizado como componente de proteção (sobrepessão ou subpressão) dos equipamentos automotivos que integra. Repete que o pressostato é considerado como autopeça pelo Decreto nº 6.500, de 2008, que dispõe sobre o regime automotivo Brasil/Argentina, tratado no trigésimo oitavo protocolo adicional ao Acordo de Complementação Econômica nº 14. Quanto aos tubos de plástico, defende também serem peças automotivas, submetendo-se apenas ao acoplamento de acessórios, o que afasta a ocorrência de transformação ou beneficiamento argüidos pelo fisco para impedir a aplicação do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001. Repete que a Superintendência da 6ª RF, ao responder sua consulta, classifica o tudo de direção hidráulica, que utiliza o tudo de borracha, sem submetê-lo a beneficiamento ou transformação, no Capítulo 87 da Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, enquadrando-o como partes e peças dos veículos automotores.

Além do exposto, diz que houve a correta identificação dos bens de produção que tiveram glosada a redução da alíquota do II, razão pela qual refuta a aplicação da multa de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 2002. Como reforço, argúi o art. 112 do Código Tributário Nacional, “*diante da dúvida condizente a capitulação da reprimenda ou, ainda, à punibilidade da conduta. Até porque, no caso em apreço, a equivocada eleição de fundamentação legal para a penalidade é insuscetível de convalidação perante a inalterabilidade do erro de direito no lançamento tributário*”.

A despeito da defesa apresentada pela Contribuinte, os membros da **4ª Turma da DRJ/CTA T**, julgaram improcedente a Impugnação apresentada, em acórdão assim ementado:

Classificação fiscal

Período de apuração: 30/01/2008 a 10/12/2008

FABRICANTES DE AUTOPEÇAS. REDUÇÃO DO IMPOSTO DE

IMPORTAÇÃO. LEI Nº 10.182, DE 2001. REQUISITOS.

A redução do imposto de importação veiculada pela Lei nº 10.182, de 2001, se refere apenas às partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos; em relação a fabricantes de autopeças, componentes, conjuntos e subconjuntos, contempla tão somente os necessários à produção dos veículos a que se refere; e depende de habilitação específica no SISCOMEX, sem a qual não há que se falar em direito de usufruir o benefício fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

No lançamento tributário efetuado pela autoridade administrativa, é aplicável a multa de ofício.

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS E DAS PRÓPRIAS CONTRIBUIÇÕES. INCONSTITUCIONALIDADE. ADEQUAÇÃO. Em face do efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade da inclusão do ICMS e das próprias contribuições nas bases de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, devem as exigências correspondentes ser adequadas, mediante expurgo daquelas parcelas consideradas indevidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa, assim como a prescrição intercorrente nos termos do artigo 1º, § 1º, da Lei 9.873/1998.

VOTO VENCIDO

Gisela Pimenta Gadelha, Conselheira Relatora.

Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, razão pela qual dele conheço.

Da preliminar de nulidade por alegada mudança de critério jurídico

Em preliminar, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida teria inovado em relação aos fundamentos do lançamento, ao concluir pela ausência de habilitação específica no SISCOMEX, requisito de ordem subjetiva do art. 6º da Lei nº 10.182, de 2001, matéria que, segundo alega, não constaria da fundamentação do Auto de Infração, cingindo-se este à falta de enquadramento objetivo dos bens importados no conceito de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos.

Aponta que a “Parte III – Infrações Apuradas e Conclusões” do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 637 e 642) enuncia apenas os fundamentos de ordem objetiva, o que configuraria mudança de critério jurídico pela C. DRJ, e que tal situação estaria vedada pelo art. 146 do CTN e ensejaria a nulidade da decisão, por cerceamento do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72).

Sem razão, contudo, a Recorrente.

Conforme se verifica do Relatório de Auditoria Fiscal, a d. Autoridade Fiscal, fez constar no item “2.1. Dos requisitos de ordem subjetiva” (fl. 617), expressamente a exigência de habilitação prévia no SISCOMEX como condição ao gozo do benefício da Lei nº 10.182, de 2001. Ao longo do procedimento fiscalizatório, foram formuladas sucessivas intimações à Recorrente especificamente sobre esse ponto (fls. 631, 655 e 15.463), tendo a própria contribuinte declarado, em um primeiro momento, “não possuir solicitação de benefício fiscal amparado pela Lei nº 10.182/2001” (fl. 631). O requisito subjetivo, portanto, não foi criado pela C. DRJ na medida em que foi objeto de investigação e de intimações específicas já na fase de fiscalização, sobre a qual a Recorrente teve oportunidade de se manifestar tanto perante a autoridade fiscal quanto em sede de impugnação.

A circunstância de a síntese conclusiva do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 637 e 642) ter enfatizado o aspecto objetivo não afasta a existência, nos mesmos autos, da investigação sobre o aspecto subjetivo, tampouco transforma em fundamento estranho ao processo algo que já constava do procedimento fiscal e sobre o qual a defesa foi efetivamente exercida.

Não se trata, portanto, de substituição do critério jurídico do lançamento por outro alheio aos autos, hipótese vedada pelo art. 146 do CTN, mas de exame, pela autoridade julgadora de primeira instância, de fundamento que já figurava no procedimento fiscal.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade, por não configurada mudança de critério jurídico ou cerceamento do direito de defesa.

Do mérito

Do requisito subjetivo: habilitação no SISCOMEX

Superada a preliminar, examino se a Recorrente atendia, no período fiscalizado, ao requisito de habilitação específica no SISCOMEX, previsto no art. 6º da Lei nº 10.182, de 2001.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente junta certidão do Departamento de Operações de Comércio Exterior (DECEX), extraída dos autos do Processo nº 26557-08.2014.4.01.3800, em curso na 19ª Vara Federal de Belo Horizonte-MG, na qual aquele órgão certifica que a empresa “esteve habilitada apenas na Lei 10.182, de 12 de fevereiro de 2001, para fruição dos benefícios do Regime Automotivo NO PERÍODO DE 11/01/2000 A 30/05/2011”, sob o Regime Tributário 4 (Redução do Imposto de Importação) e Fundamento Legal 96. Esse período abrange integralmente o período fiscalizado nos presentes autos (30/01/2008 a 10/12/2008):

Em atenção aos princípios da verdade material e do formalismo moderado que regem o processo administrativo fiscal (art. 38 da Lei nº 9.784/99) e considerando tratar-se de informação constante dos próprios sistemas da Administração Pública Federal, cuja obtenção de ofício pelo órgão instrutor é, inclusive, recomendada pelo art. 37 da Lei nº 9.784/99, entendo cabível a apreciação, nesta fase recursal, do documento acostado pela Recorrente, sem que isso

implique preclusão, por se tratar de prova documental complementar relacionada à matéria devolvida desde a impugnação.

Diante desse elemento, entendo demonstrado que a Recorrente encontrava-se habilitada no SISCOMEX, no módulo do regime automotivo da Lei nº 10.182, de 2001, durante todo o período de apuração atuado, razão pela qual deve ser afastado o óbice de ordem subjetiva reconhecido na decisão recorrida.

Do requisito objetivo: enquadramento dos bens importados no art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001

Superado o aspecto subjetivo, remanesce a controvérsia quanto ao enquadramento dos tubos de borracha não endurecida em rolos (NCM 4009.31.00) e dos pressostatos (NCM 9032.20.00) no conceito de “partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados” de que trata o caput do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, bem como quanto à sua condição de insumos “necessários à produção” dos veículos elencados nos incisos I a IX do § 1º do mesmo dispositivo, na forma exigida pelo inciso X.

A decisão recorrida, alinhada às conclusões da Fiscalização, entendeu que os bens importados são matérias-primas a granel que demandam processo de transformação para se converterem em tubo de direção hidráulica e em componente de ar condicionado automotivos e que, por se relacionarem a itens tidos por “de conforto”, não seriam necessários à produção dos veículos automotores.

Não obstante ser a interpretação literal a técnica adequada às normas concessivas de redução ou isenção tributária (art. 111, II, do CTN; art. 113 do Regulamento Aduaneiro então vigente), essa literalidade deve considerar a integralidade do sistema normativo aplicável ao setor automotivo, e não apenas o texto isolado do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001.

Quanto ao tubo de borracha da posição NCM 4009.31.00, a própria legislação federal correlata ao regime automotivo o qualifica expressamente como autopeça: o Anexo II da Lei nº 10.485, de 2002, que disciplina a tributação de PIS/Pasep e de Cofins sobre autopeças, relaciona, em seu item 1, os “tubos de borracha vulcanizada não endurecida da posição 40.09, com acessórios, próprias para máquinas e veículos autopropulsados” dentre as autopeças ali listadas.

No mesmo sentido, ao instituir o regime de autopeças não produzidas do “Programa Rota 2030” (art. 20 da Lei nº 13.755, de 2018), a Resolução CAMEX nº 102, de 2018, identificou o bem da posição NCM 4009.31.00 dentre os produtos isentos do Imposto de Importação por ausência de produção nacional equivalente, destinados à industrialização de produtos automotivos.

Quanto ao pressostato da posição NCM 9032.20.00, sua condição de autopeça é igualmente reconhecida em atos normativos federais relativos ao setor: o Apêndice II do Decreto nº 4.510, de 2002, e o apêndice do Decreto nº 6.500, de 2008, ambos relativos à política automotiva comum Brasil-Argentina — bem como o Anexo X do Decreto nº 9.557, de 2018

(regulamento do Programa Rota 2030), que isenta do Imposto de Importação, no âmbito do regime de autopeças não produzidas, os bens ali listados, entre os quais figura expressamente o pressostato da posição 9032.20.00.

Esse conjunto normativo, editado em momentos distintos e para finalidades correlatas, qual seja, tributação de PIS/Cofins sobre a cadeia automotiva, regime automotivo Brasil-Argentina e regime de autopeças não produzidas, converge no sentido de reconhecer os dois bens importados como autopeças destinadas à indústria automotiva, o que corrobora, por raciocínio sistemático, o seu enquadramento como partes, peças, componentes, conjuntos ou subconjuntos para os fins do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001.

Ademais, o debate travado no julgamento do RE nº 405.597/PR pelo Supremo Tribunal Federal, invocado pela Recorrente, esclarece que a expressão “processos produtivos” do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, não se limita a processos de montagem, alcançando os insumos utilizados na fabricação, pelos próprios fabricantes de autopeças, de componentes, conjuntos e subconjuntos necessários à produção dos veículos elencados nos incisos I a IX, o que é compatível com a hipótese dos autos, em que a Recorrente, fabricante de componentes de direção hidráulica e de ar condicionado automotivos, emprega os bens importados diretamente nesse processo produtivo.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO

(...)

Na verdade, a norma, a despeito da impropriedade da interpretação – parece-me que a interpretação correta é de que concerne a peças de insumo propriamente dito, de substituição -, se destina a estimular o desenvolvimento da indústria nacional, dirigindo-se, portanto, ao mercado de criação e, por isso mesmo, não pode beneficiar o mercado comercial, que tem por objeto produtos acabados, destinados ao mercado chamado 'mercado de reposição'.

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI

(...)

No presente caso, verifica-se que a questão central a ser dirimida consiste no exame do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, e de sua compatibilidade com a isonomia tributária, artigo esse que veicula norma de incentivo fiscal de redução em quarenta por cento do imposto de importação incidente na importação de 'partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e de pneumáticos', direcionado, exclusivamente, para as empresas montadoras e fabricantes de veículos ou de partes de veículos.

(...)

É que o art. 5º da Lei nº 10.182/01 não tem o alcance dado pelo v. acórdão recorrido. Ele permite a redução do tributo e tela para pneus apenas se esses forem utilizados na fabricação de veículos, não estendendo o benefício ao caso de pneus destinados ao mercado de reposição, desvinculados que estão do processo de fabricação de um novo veículo ou de partes de um veículo. Essa é a interpretação que sobressai da norma em apreço, a qual apenas concede o benefício fiscal às importações dos insumos constantes do caput – quais sejam: 'partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e pneumáticos' – quando esses se destinam

exclusivamente ao processo produtivo das empresas montadoras e dos fabricantes dos produtos elencados nos incisos I a X, conforme expresso no § 1º.

Assim, a condição para fazer jus ao benefício é que os insumos importados, possam ser usados na produção de veículos ou de partes desses veículos.

A particularidade relativa aos fabricantes nacionais de 'autopeças, componentes, conjuntos e subconjuntos' empregados na produção de veículos é que a lei lhes concede o benefício mesmo que parte dos itens fabricados seja destinada ao mercado de reposição.

Dessa forma, o que se poderá destinar ao mercado de reposição não são os próprios insumos (dentre eles os pneumáticos) importados com redução do imposto de importação, mas apenas os produtos fabricados a partir desses insumos – e somente aqueles contidos no inciso X -, os quais, por sua vez, são partes, componentes, conjuntos ou subconjuntos dos itens elencados nos incisos I a IX do § 1º do art. 5º da referida lei.

A SENHORA MINISTRA ELLEN GRACIE

(...)

*O artigo 5º da Lei nº. 10.182 reduziu o imposto exclusivamente para importações destinadas ao processo produtivo: produzir veículos, produzir peças de reposição. **A lei não reduz o imposto para a simples revenda de peças importadas no país. O objetivo da lei foi incentivar a produção nacional.** A impetrante atua exclusivamente na venda de peças de reposição, não é montadora de veículos, não é fabricante de peça alguma, a sua situação, portanto, é diversa das empresas beneficiadas pela redução do tributo. Não há, portanto, qualquer violação ao princípio da isonomia.*

No que se refere à necessidade da direção hidráulica e do ar condicionado à produção dos veículos automotores, a interpretação restritiva adotada na decisão recorrida, que qualifica tais sistemas como meros itens “de conforto”, dispensáveis à produção veicular, não se sustenta à luz da realidade do mercado automotivo brasileiro, no qual referidos sistemas constituem equipamento de série na esmagadora maioria dos veículos leves comercializados no País, e não acessório opcional na acepção pretendida pela Fiscalização.

E mais, não há, no texto do inciso X do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, exigência de que o componente final seja indispensável sob o aspecto de segurança ou de funcionamento mecânico básico do veículo, bastando que seja necessário ao processo produtivo do fabricante de autopeças, tal como ocorre no caso dos autos.

Diante desse quadro, concluo que os tubos de borracha não endurecida em rolos (NCM 4009.31.00) e os pressostatos (NCM 9032.20.00), importados pela Recorrente e aplicados na fabricação de componentes de direção hidráulica e de ar condicionado automotivos, enquadram-se no conceito de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos a que se refere o art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, fazendo jus, as respectivas importações, à redução de 40% do Imposto de Importação ali prevista.

Reconhecido o direito à redução do Imposto de Importação com base no art. 5º da Lei nº 10.182, de 2001, resta prejudicada a análise do pedido subsidiário de isenção por ausência de similar nacional, formulado com fundamento no art. 17 do Decreto-Lei nº 37, de 1966.

Como consequência do reconhecimento do direito à redução do Imposto de Importação, não subsiste a diferença de tributo que serviu de base à multa de ofício exigida com fundamento no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, tampouco ao lançamento reflexo de Imposto sobre Produtos Industrializados, que devem ser cancelados por arrastamento. Fica prejudicada, por conseguinte, a análise do pedido de afastamento da multa de ofício com base no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 13, de 2002, e no Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 6, de 2018.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento, para cancelar integralmente os lançamentos de Imposto de Importação e de Imposto sobre Produtos Industrializados, com os respectivos consectários legais, inclusive a multa de ofício, remanescendo hígido, no que não foi objeto de recurso, o cancelamento das exigências de Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e de Cofins-Importação já determinado pelo acórdão recorrido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS

VOTO VENCEDOR

Conselheira Renata Casorla Mascareñas, Redatora designada

Em que pese o bem fundamentado voto da Ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para divergir parcialmente quanto ao provimento do Recurso Voluntário no tocante ao crédito tributário apurado relativamente às importações dos tubos de borracha não endurecida em rolos (NCM 4009.31.00).

Acompanho a Relatora para reconhecer o direito ao benefício fiscal do art. 5º da Lei nº 10.182/2001 em relação aos pressostatos (NCM 9032.20.00), por entender que se trata de componente com individualidade funcional própria, cuja aplicação em sistemas automotivos atende aos requisitos do regime. Todavia, quanto aos tubos de borracha da posição NCM 4009.31.00, a manutenção da autuação fiscal se impõe pelas razões a seguir expostas.

Consta expressamente do Relatório de Auditoria Fiscal, ao descrever os itens objeto da Ação Fiscal, a seguinte identificação do bem controvertido:

“(...) Durante o ano de 2008, a empresa fiscalizada importou os seguintes itens que são objetos da presente Ação Fiscal:

a) bens com características de matérias primas ou insumos utilizados na indústria de transformação - tubos de borracha não endurecidas em rolos da posição 4009.31.00;

*(...) Com relação ao item “a” supra citado, considerando que a legislação tributária que trata de outorga de isenção ou de redução do imposto de importação deve ser interpretada literalmente (RA aprovado pelo Decreto nº 6.759/2009, artigo 114), os termos “partes, peças, componentes, conjuntos e sub conjuntos”, devem ser entendidos no sentido de objetos autônomos que em função da montagem se agregam a outros para a constituição de um novo objeto. Sendo assim, as **matérias primas, insumos ou quaisquer outros itens de uso inespecífico, por não possuírem a natureza de parte, peça, componente, conjunto e subconjunto, acabado e semi-acabado, não fazem jus ao incentivo fiscal** porquanto necessitam passar no mínimo por um processo de transformação ou beneficiamento para assumir tal feição. Portanto, a redução do II de que trata a Lei 10.182 de 2001 não se aplica às importações de matérias primas, insumos e produtos a granel (rolos de tecido, borracha vulcanizada em rolos, rolos de mangueira, etc).”*

A própria autoridade fiscal, portanto, não classificou o bem como “autopeça” ou “componente” desde a origem do procedimento — classificou-o como bem “*com características de matérias primas ou insumos utilizados na indústria de transformação*”. Essa qualificação não é uma interpretação isolada ou arbitrária da fiscalização: ela é corroborada pela própria descrição do processo produtivo apresentada pela Recorrente (fls. 15.466/15.474) e por notas expressas em atos normativos do setor automotivo invocados pelo próprio voto vencedor.

O cerne da controvérsia em relação a este item reside em determinar se a mercadoria importada em rolos pode ser juridicamente enquadrada nos conceitos de “*partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados*”, para fins da redução do Imposto de Importação prevista no caput do art. 5º da Lei nº 10.182/2001.

Como norma concessiva de benefício fiscal (redução parcial do imposto), o art. 5º da Lei nº 10.182/2001 exige interpretação literal, nos termos do art. 111, II, do Código Tributário Nacional. O legislador optou por listar taxativamente “*partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos, acabados e semi-acabados, e de pneumáticos*”, omitindo deliberadamente os termos “matérias-primas” e “insumos a granel”. A ausência dessas expressões veda a inclusão de materiais em rolos por interpretação extensiva.

O voto condutor, corretamente, reconhece “*ser a interpretação literal a técnica adequada*”, mas sustenta que essa literalidade “*deve considerar a integralidade do sistema*

normativo aplicável ao setor automotivo”, invocando o Anexo II da Lei nº 10.485/2002, a Resolução CAMEX nº 102/2018 e o Decreto nº 6.500/2008 como fundamentos que convergiriam para o enquadramento dos bens autuados como autopeças. Ocorre que, examinados mais atentamente, esses mesmos atos normativos infirmam a conclusão atingida no voto condutor relativamente ao tubo de borracha em rolos.

Quanto à Lei nº 10.485/2002, o voto condutor invoca o item 1 do Anexo II, que relaciona, entre as autopeças sujeitas a tributação diferenciada de PIS/Cofins, o seguinte item: “1. *Tubos de borracha vulcanizada não endurecida da posição 40.09, com acessórios, próprias para máquinas e veículos autopropulsados das posições 84.29, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06;*”

A expressão “com acessórios” não é elemento “acessório” da norma — é elemento definidor do próprio objeto classificado. O dispositivo não descreve o tubo de borracha em sua forma bruta ou contínua, mas o produto já guarnecido de terminais, conexões ou demais acessórios que o tornam apto ao acoplamento direto em máquina ou veículo. Um rolo de borracha, por definição, não possui acessórios. Conforme assentado no Relatório de Auditoria Fiscal, o material importado demanda processo posterior de transformação ou beneficiamento em solo nacional — etapa na qual os acessórios são efetivamente agregados mediante corte, prensagem e crimpagem da campana, consoante a descrição do processo produtivo apresentada pela própria Recorrente.

Nesse contexto, a invocação do Anexo II da Lei nº 10.485/2002 para sustentar o enquadramento do rolo como autopeça inverte a lógica da interpretação literal: o dispositivo, lido em sua integralidade, exclui — e não inclui — o material em rolo do conceito de autopeça, na medida em que exige justamente aquilo que o rolo, por sua natureza, ainda não possui.

A invocação da Resolução CAMEX nº 102, de 2018 (no âmbito do Programa Rota 2030), como elemento de interpretação sistemática para respaldar o enquadramento genérico da NCM 4009.31.00 como autopeça, exige devida contextualização técnica.

Cumprido registrar que o referido ato normativo não desonera a posição fiscal 4009.31.00 de maneira genérica, mas apenas o seguinte Ex-tarifário, tecnicamente delimitado: “4009.31.00 — Ex 001 - *Mangueira de borracha multicamadas (camadas interna e de barreira construídas em material THV e as camadas intermediária e externa construídas em material ECO), não reforçada, de baixa permeação (taxa de permeabilidade ao combustível (E25) de 40 g/m²/24h à 40°C e 60 g/m²/24h à 60°C), condutiva (resistividade elétrica da superfície menor ou igual a 1x10⁶ Ohm à 1000 V) e resistente à gasolina e álcool, para aplicação em bocais de combustíveis de veículos automotores.*”

A concessão do Ex-tarifário 001 da NCM 4009.31.00 pelo órgão de comércio exterior, por sua própria natureza jurídica, vincula-se estritamente a especificações técnicas altíssimas e delimitadas. Por tratar de um produto específico, tecnicamente caracterizado por composição, camadas, taxa de permeabilidade e resistividade elétrica, o restante do universo de

mercadorias classificáveis no mesmo código tarifário e que não atende a essas especificações não goza do mesmo tratamento.

A qualificação técnica diferenciada e expressa exigida para alcançar o enquadramento no regime automotivo corrobora que o código NCM, isoladamente, é amplo demais para presumir-se autopeça, albergando também insumos e tubos genéricos em rolo.

Ademais, o produto descrito no Ex 001 — *mangueira multicamadas para bocais de combustível* — tem aplicação e composição diversas das dos tubos de borracha empregados pela Recorrente nos sistemas de direção hidráulica e de ar-condicionado. Nada nos autos demonstra correspondência técnica entre o bem efetivamente importado e a descrição desse Ex-tarifário.

Assim, a Resolução CAMEX nº 102/2018 não serve como elemento de interpretação sistemática para respaldar o enquadramento genérico da NCM 4009.31.00 como autopeça, pois a norma de exceção, pontual e tecnicamente circunscrita, não autoriza a extensão do benefício ao universo da posição tarifária.

Já o Decreto nº 6.500/2008 é invocado pelo voto condutor apenas em relação ao pressostato (NCM 9032.20.00), citando-o entre os atos que reconhecem esse item como autopeça no regime automotivo Brasil-Argentina. Cabe registrar, contudo, um dado adicional não enfrentado no voto: o mesmo decreto, em sua Lista 2 (Autopeças), alínea "j" do art. 3º, também relaciona a NCM 4009.31.00 — a do tubo de borracha, objeto desta divergência —, com a seguinte condição expressa: *"LISTA 2 – AUTOPEÇAS (Alínea "j" do Artigo 3º) – 4009.31.00 – Sem acessórios – (1) – Obs.: (1) somente cortados nas dimensões finais para uso em veículos ou auto-peças"*.

Trata-se de fonte do mesmo diploma normativo, e do mesmo tipo de fonte que fundamenta o reconhecimento do benefício para o pressostato, que — ao tratar especificamente do código NCM ora discutido — condiciona o enquadramento como autopeça ao corte prévio nas dimensões finais. Esse dado reforça, com base em texto positivo direto sobre o mesmo código NCM, a conclusão de que o material em rolo, não cortado, não se qualifica como autopeça também sob esse decreto.

A observação (1) do Decreto nº 6.500/2008 não é mera cláusula de estilo; é condição normativa de eficácia jurídica e enquadramento. Se a própria norma automotiva de regência estabelece que a posição NCM 4009.31.00 só alcança a condição de autopeça quando o produto estiver *"cortado nas dimensões finais para uso em veículos ou autopeças"*, a *contrario sensu*, o material contínuo importado em rolos — destituído de dimensões finais — não se enquadra no conceito de autopeça para os fins desse mesmo decreto.

Assim, o Decreto nº 6.500/2008 constitui fundamento normativo expresso contra o enquadramento do tubo em rolo como autopeça, e não a favor dele. Trata-se de norma do próprio sistema regulatório do setor automotivo — a mesma classe de fonte que o voto condutor utiliza para o pressostato — que resolve textualmente a distinção entre insumo bruto e autopeça acabada exatamente pelo critério que a fiscalização adotou desde a lavratura do auto de infração.

Para além do exame dos textos normativos, os autos contêm elementos técnicos que confirmam, na prática, a distinção acima. Constatam da instrução processual as descrições dos processos produtivos do “Tubo de Direção Hidráulica” e do “Tubo de Ar-Condicionado”, fornecidas pela própria Recorrente, cujo cotejo revela tratamento substancialmente diverso conferido ao insumo de borracha em cada um dos produtos.

Para que um item seja considerado “parte”, “peça” ou “componente” de um veículo ou autopeça, ele deve possuir forma própria e vinculação inequívoca com o produto final já no momento da ocorrência do fato gerador, qual seja, o registro da Declaração de Importação. A mercadoria importada em rolos carece da configuração geométrica e da individualidade funcional que caracterizam uma autopeça ou um componente semiacabado.

Trata-se de material contínuo que, por sua própria apresentação em rolo, necessita passar por processo industrial de fracionamento/corte e posterior integração (prensagem/crimpagem de campana e acoplamento a tubos de alumínio) para assumir a condição de tubo flexível protetivo integrante do sistema de ar-condicionado (fls. 15466/15468)¹.

No processo produtivo descrito do Tubo de Ar-Condicionado, o tubo de borracha aparece na etapa final de montagem (fls. 15.466/15.468):

“PROCESSO DE CRIMPAGEM CAMPANA E MONTAGEM DE PROTEÇÃO DO TUBO: Obtida através de montagem (manualmente) das proteções de borracha no tubo de alumínio ou tubo de borracha, e a montagem do tubo de borracha com o tubo de alumínio, obtendo na região da campana a prensagem da campana de alumínio com o tubo de borracha, utilizando o ferramental específico de uma prensa hidro-pneumática, obtendo a fixação do tubo de alumínio junto ao tubo de borracha (...).”

A premissa de que o tubo de borracha em rolo seria uma autopeça pela sua mera destinação futura ao setor automotivo subverte a lógica do sistema de classificação e dos incentivos aduaneiros. Admitir o benefício para o tubo em rolo equivaleria a aceitar que uma bobina de aço é “parte” do chassi ou que um fardo de borracha é “parte” do pneu. Diferentemente do que se poderia objetar a essa analogia, ela não é mero exercício retórico: é corroborada, ponto a ponto, pelos três fundamentos normativos examinados nas linhas precedentes, da Lei nº 10.485/2002, da Resolução CAMEX nº 102/2018 e do Decreto nº 6.500/2008, que convergem exatamente no sentido de exigir *forma final, acessórios ou corte definitivo* como condição para o enquadramento como autopeça.

¹ Os documentos de fls. 15.466/15.474 descrevem os processos produtivos do “Tubo de Ar-Condicionado” e do “Tubo de Direção Hidráulica”. Embora em ambos conste a indicação do consumo tubo de borracha com enquadramento na NCM 4009.31.00, o detalhamento do Tubo de Direção Hidráulica não refere expressamente à utilização de borracha em rolos, mencionando etapa interna de extrusão e vulcanização em forno. Adota-se, assim, como premissa fática principal a dinâmica do Tubo de Ar-Condicionado (que refere diretamente o rolo). Registre-se, contudo, que sob qualquer das perspectivas fáticas (seja pelo corte/prensagem de rolo, seja pela extrusão/vulcanização), a exigência de beneficiamento industrial ostensivo no país afasta a condição de autopeça ou componente semiacabado no momento do fato gerador do Imposto de Importação, para fins do benefício do art. 5º da Lei nº 10.182/2001.

A admissão do benefício fiscal para o tubo em rolo contínuo sob o pretexto de sua destinação futura desfigura a distinção legal — e a diferenciação que o próprio sistema normativo do setor automotivo estabelece mediante notas e observações expressas — entre insumo básico e autopeça acabada. A interpretação extensiva pretendida pela Recorrente e acolhida no voto condutor esbarra no óbice insuperável do art. 111, II, do CTN, que impõe a interpretação literal do art. 5º da Lei nº 10.182/2001. No momento do fato gerador, a mercadoria desembarcada é rolo de borracha (matéria-prima/insumo); é a transformação fabril posterior em solo nacional que lhe confere a "identidade" automotiva.

Conclusão

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial ao Recurso Voluntário, acompanhando o voto da Relatora tão somente para reconhecer o direito benefício fiscal do art. 5º da Lei nº 10.182/2001 relação aos pressostatos (NCM 9032.20.00), mantendo-se o lançamento fiscal quanto aos tubos de borracha não endurecida em rolos (NCM 4009.31.00) e seus reflexos proporcionais.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas