



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10611.721413/2012-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-011.252 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2023  
**Recorrente** SOBRAL INVICTA SOCIEDADE ANONIMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 16/01/2008 a 29/09/2010

AUSÊNCIA DE LAUDO TÉCNICO OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração pela ausência de laudo técnico ou perícia, cuja realização é prescindível à solução da presente contenda, por constarem dos autos todos os elementos necessários à solução da lide.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. SISTEMA HARMONIZADO. COMPETÊNCIA. SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A interpretação das normas que regulam a classificação fiscal de mercadorias é de competência de autoridades tributárias e aduaneiras, sendo, no Brasil, tal atribuição exercida pelos Auditores-Fiscais da RFB. A eficácia de laudos e pareceres técnicos sobre mercadorias limita-se a aspectos técnicos de sua competência, não se considerando aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. GARRAFA TÉRMICA SEM TAMPA EXTERNA. PRODUTO INCOMPLETO, INACABADO, DESMONTADO OU POR MONTAR. CLASSIFICADO COMO ARTIGO COMPLETO. APLICAÇÃO DA RGI 2-A. CÓDIGO NCM 9617.00.10.

As garrafas térmicas sem tampa externa devem ser classificadas na posição destinada à garrafa térmica, pois a referência a um artigo abrange esse artigo mesmo que incompleto ou inacabado, desde que este apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado.

MULTA REGULAMENTAR DECORRENTE DE ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL. (SÚMULA CARF nº 161).

O erro de indicação, na Declaração de Importação, da classificação da mercadoria na Nomenclatura Comum do Mercosul, por si só, enseja a aplicação da multa de 1%, prevista no art. 84, I, da MP nº 2.158-35, de 2001, ainda que órgão julgador conclua que a classificação indicada no lançamento de ofício seja igualmente incorreta.

**MULTA DE OFÍCIO DECORRENTE DE TRIBUTO NÃO RECOLHIDO.  
LEGALIDADE (SÚMULA CARF Nº 02).**

Estando a multa de ofício prevista em lei, não compete ao CARF apreciar sua constitucionalidade, consoante Súmula CARF nº 02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Mateus Soares de Oliveira (Relator), que lhe dava provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ana Paula Pedrosa Giglio

(documento assinado digitalmente)

Helcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Pedrosa Giglio –

Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mateus Soares de Oliveira (Relator), Helcio Lafeta Reis (Presidente), Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisario e Ana Paula Pedrosa Giglio.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto as fls. 365-404, pugnando pela nulidade e reforma da decisão recorrida, a qual consta as fls. 330-347, sustentando em síntese que:

- o Auto de Infração deve ser anulado ou cancelado pois, em casos de suspeitas de erros de classificações fiscais, deve-se fazer uma perícia para se buscar a verdade dos fatos. E isso não ocorreu;

- pugna ainda pelo cancelamento da multa de 1% por erro de classificação fiscal, posto não ter ocorrida a infração.

A decisão recorrida manteve a imputação por erro de NCM nas Declarações de Importações, fato que atraiu ao contribuinte a multa de 1%. Como consequência do erro da classificação, houve a cobrança da diferença de imposto, posto que a alíquota correta sujeita-se ao percentual de 18% de II ao passo que a indicada nas Declarações de Importações é de 16%, sem prejuízo da sanção pecuniária, exações estas formalizadas no Auto de Infração.

Por outro lado, a turma julgadora de primeiro grau deu provimento para afastar a incidência do PIS/PASEP e COFINS e cancelou a aplicação da multa de 30% decorrente da infração da falta de Licença de Importação, diante da plena e clara descrição dos produtos, fato que descaracteriza a acusação de violação do controle aduaneiro.

Eis o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

### 1 Da Admissibilidade

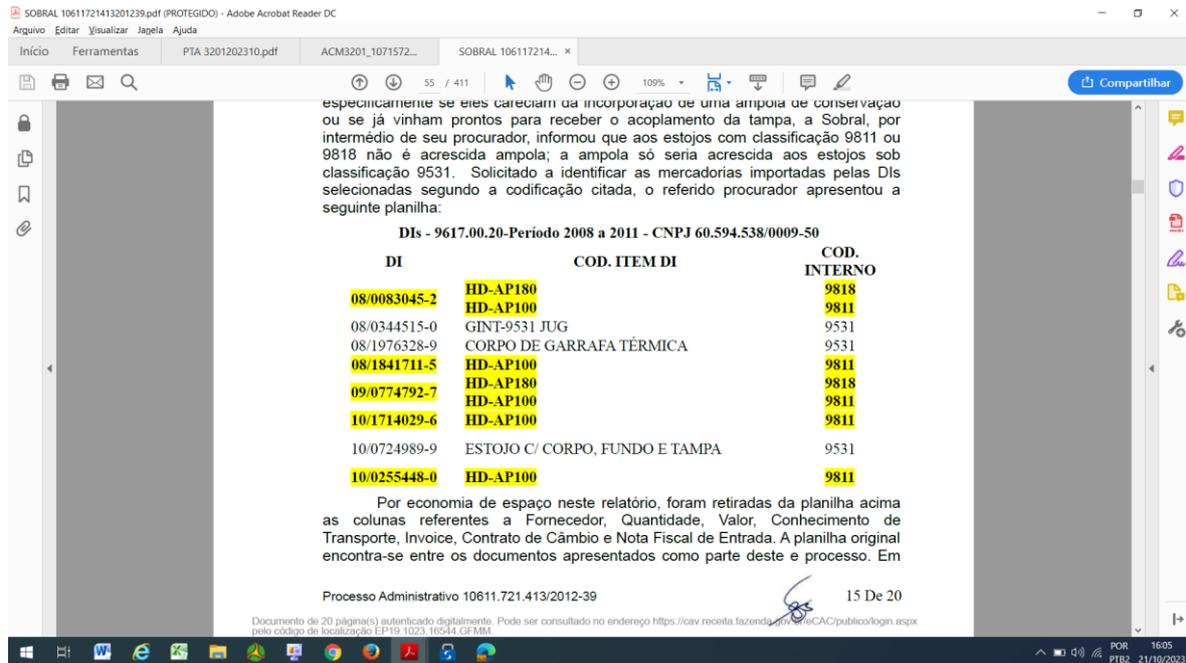
O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

### 2 Do Direito.

#### a) Do Pleito de Nulidade pela Inexistência da Perícia.

Os casos que envolvem reclassificações, suspeitas de erros de classificações, via de regra, são acompanhados de Laudos Técnicos, ainda na fase inquisitória do Processo Administrativo. Portanto, este pleito deve ser analisado com a devida cautela e sob a égide do Relatório fiscal, com especial destaque as fls. 55-56.

Observa-se, portanto, que o conjunto que efetivamente caracteriza essencialmente a garrafa térmica é o dito estojo (garrafa, jarro, balde) equipado com a ampola de parede dupla. Restava confirmar se os estojos importados careciam de ampola para configurar o referido conjunto ou se em sua constituição a ampola deixara de ser necessária. **Consultado acerca da constituição dos referidos estojos importados, mais especificamente se eles careciam da incorporação de uma ampola de conservação ou se já vinham prontos para receber o acoplamento da tampa, a Sobral, por intermédio de seu procurador, informou que aos estojos com classificação 9811 ou 9818 não é acrescida ampola; a ampola só seria acrescida aos estojos sob classificação 9531.** Solicitado a identificar as mercadorias importadas pelas DIs selecionadas segundo a codificação citada, o referido procurador apresentou a seguinte planilha:



**Depreende-se da planilha apresentada acima que todas as DIs selecionadas registraram a importação de estojos que não necessitam de ampolas para a função de conservação do calor.** De tal constatação se chega à conclusão de que os estojos em questão já se encontravam em plenas condições de receber o líquido cuja temperatura se buscava manter com redução da propagação de calor.

De tudo o acima exposto conclui-se que os estojos objeto das DIs selecionadas se encontravam com as características essenciais do produto acabado, qual seja, “Garrafa Térmica”. De tal conclusão e por aplicação direta da RGI n.º 2a, resta configurado para esta fiscalização que a classificação fiscal utilizada pela Sobral não está correta. A classificação correta para as mercadorias importadas é 9617.00.10.

O erro de Classificação observado acabou por afastar a aplicação dos direitos antidumping bem como a exigência de LI para a importação. É de se observar ainda que a alíquota de Imposto de Importação aplicável às mercadorias classificáveis na NCM 9617.00.10 é de 18% enquanto que a alíquota para a NCM 9617.00.20 é de 16%. Com isso a Sobral recolheu Imposto de Importação a menor, infulenciando as bases de cálculo do IPI, da Cofins e do PIS. Tais análises e quantificações serão abordadas no próximo item.

A empresa recorrente apresentou as fls. 313 e sgs documento chamado de **TESTE DE EFICIÊNCIA TÉRMICA GARRAFA TÉRMICA E ESTOJO (PARTES E PEÇAS DE UMA GARRAFA TÉRMICA)**, onde consta, em sede das conclusões (fls. 321):

Os resultados dos testes de eficiência térmica demonstram que o Estajo (Peças e Partes), não apresenta eficiência térmica por serem produtos semi acabados e também não podem ser comercializados, devido não estarem prontos, não sendo considerada Garrafa Térmica. Não possuem capacidade de conserva, conforme a NBR13282.

**Os Estojos necessitam de processos de manufatura e montagem de outras partes e peças, para que possa ser considerada uma Garrafa Térmica e atendam a NBR13282. Tanto faz o invólucro (ampola de inox ou de vidro), esse material ainda não está pronto.**

Oportuno, neste momento, transcrever trecho da r. decisão recorrida as fls. 341, uma vez que se tratam da mesma temática:

...Aplicação da RGI-2a, com o subsídio da NESH da posição 9617 da NCM, que assim orienta:

Classificam-se nesta posição:

1) As garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos semelhantes, tais como jarros, baldes, garrafas, etc., que se destinam a manter à temperatura constante, durante um certo tempo, líquidos, alimentos ou outros produtos. Estes artefatos são constituídos por uma ampola de parede dupla, geralmente de vidro, no interior da qual se fez vácuo, e por um invólucro externo de proteção (de metal, plásticos, ou outras matérias), forrado ou não com papel, couro, imitação de couro, etc. O espaço entre a ampola e o invólucro pode ser preenchido com matérias isolantes (fibras de vidro, cortiça ou feltro). **No caso das garrafas térmicas, a tampa pode ser muitas vezes utilizada como caneca.**

2) Os invólucros, canecas e tampas de metal, ou de plásticos, etc., que se adaptem aos invólucros.

Quando do atendimento a fiscalização, o recorrente, especificamente no ítem II, fls. 81, assim justifica a sua classificação:

**II) Em relação aos questionamentos no ítem 2, esclarecemos que os estojos importados (componentes) não exercem isoladamente a função de uma garrafa térmica. O estojo de aço somente exercerá a função de conservação (Produto Acabado) após o acoplamento da "cabeça de plástico" produzida internamente pela Sobral Invicta. A "cabeça de plástico" exerce a função de vedação, bombeamento do líquido, por meio de um mecanismo interno, e conseqüentemente a conservação do líquido, uma vez que cria uma pressão interna.**

As fls. 123 deste processo consta a RESOLUÇÃO Nº 22, DE 18 DE JULHO DE 2005 da CAMEX, onde restou consignado, em processo de revisão da tarifa antidumping, que para ser considerada garrafa térmica, deve se enquadrar nos seguintes pressupostos (fls. 124):

A garrafa térmica é um recipiente térmico, composto de um corpo externo, frasco, jarra, garrafa e outros, e uma parte interna constituída por uma ampola, principalmente de vidro, com a finalidade de obter o máximo isolamento para a manutenção da temperatura dos líquidos e alimentos contidos no recipiente.

**Usualmente as garrafas térmicas são utilizadas para conservar a temperatura de bebidas e alimentos, quentes ou gelados. São fabricadas em diversas capacidades de armazenamento e normalmente incluem componentes ou dispositivos que possibilitam servir seu conteúdo em condições diversas de volume e de posição, tais como, rolhas de abertura parcial regulável, bombas manuais, bicos fixos, dentre outros.**

A garrafa térmica classifica-se no ítem **NCM 9617.00.10** e as alíquotas do imposto de importação vigentes no período compreendido entre julho de 1999 a junho de 2004, apresentaram a seguinte evolução: 21% de julho de 1998 a dezembro de 2000; 20,5% de janeiro a dezembro de 2001; 19,5% de janeiro de 2002 a dezembro de 2003, e 18% a partir de janeiro de 2004.

Em todo o processo o contribuinte apresentou documentos, atendeu a fiscalização, manifestou quando necessário. Por toda essa dinâmica processual, observa-se claramente que a inexistência de laudo técnico providenciado pela fiscalização, por si só, não ampara nem legítima

qualquer pleito de nulidade do Auto de Infração, posto que o contribuinte exerceu na plenitude o seu direito de defesa.

### 3 Mérito

Verifica-se que a questão em discussão reside na necessidade, ou não, da presença da tampa ou cabeça de plástico no estojo, jarra para ser considerada garrafa térmica. De um lado o recorrente defende que sim, ao passo que a fiscalização entende que o produto importado, do jeito que está, já caracteriza o produto acabado, posto que presentes os componentes de uma ampola de parede dupla, geralmente de vidro, no interior da qual se fez vácuo, e por um invólucro externo de proteção (de metal, plásticos, ou outras matérias)

O código NCM adotado pela fiscalização é 96170010 é:

9617.00 Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos, montados, com isolamento produzido pelo vácuo, e suas partes (exceto ampolas de vidro).

Pesquisando-se no site do Portal Único de Comércio Exterior, do Governo Federal, a nota explicativa desta classificação conta a seguinte justificativa:

<b>96.17</b>	<b>Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos, montados, com isolamento produzido pelo vácuo, e suas partes (exceto ampolas de vidro).</b>
-	

#### NOTA EXPLICATIVA

Classificam-se nesta posição:

1)As **garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos semelhantes, montados**, tais como jarros, baldes, garrafas, etc., que se destinam a manter à temperatura constante, durante um certo tempo, líquidos, alimentos ou outros produtos. Estes artigos são geralmente constituídos por uma ampola de parede dupla, geralmente de vidro, no interior da qual se fez vácuo, e por um invólucro externo de proteção (de metal, plástico ou outras matérias), forrado ou não com papel, couro, imitação de couro, etc. O espaço entre a ampola e o invólucro pode ser preenchido com matérias isolantes (fibras de vidro, cortiça ou feltro). Esta posição compreende também as garrafas térmicas de parede dupla de aço inoxidável isoladas a vácuo sem invólucro externo de proteção, concebidas para conservar a temperatura. **No caso das garrafas térmicas, a tampa pode ser muitas vezes utilizada como caneca.**

2)Os invólucros, canecas e tampas de metal, ou de plástico, etc., que se adaptem aos invólucros.

**AS AMPOLAS DE VIDRO, APRESENTADAS ISOLADAMENTE, INCLUEM-SE NA POSIÇÃO 70.20.**

[Ato Legal: IN RFB nº 1.788/2018, vigente a partir de 14/02/2018]

Observa-se a informação da Nota Explicativa extraída do Portal Único de Comércio Exterior, que ampolas de vidro, apresentadas isoladamente, são classificadas na NCM indicada pelo contribuinte, qual seja, 96170020.

Retornando-se para as descrições presentes na classificação da garrafa térmica, talvez aqui o objeto central desta discórdia, na parte final, última linha, há clara referência a tampas, que podem estar no formato de copos, ou apenas tampas ou “cabeça de plástico”. No tocante ao restante, podem estar no formato de jarras, estojos, baldes e garrafas. Portanto, pressupõe uma tampa até mesmo para que consigam alcançar a finalidade de manutenção de determinada temperatura por um certo período.

CESAR OLIVIER DALSTON, com a autoridade que lhe é peculiar na área de classificação fiscal, ao esclarecer e comentar certos princípios interpretativos para fins de correta aplicação da NCM, assim dispõe na obra a seguir:

A Classificação de Mercadorias tem, pelo menos, cinco princípios que são arrolados a seguir:

**Princípio da Equivalência Conceitual:** ‘mercadoria, produto e bem são termos que expressam o mesmo conceito, não tendo sentido fazer qualquer distinção entre estes’;

**Princípio da Plena Identificação da Mercadoria:** ‘a mercadoria a ser classificada deverá se apresentar desvendada, ou seja, conhecida naquelas características, propriedades e funções necessárias à sua classificação’;

**Princípio da Hierarquia:** merceologia é parte integrante da Classificação de Mercadorias, porém a recíproca não é verdadeira;

**Princípio da Unicidade da Classificação:** ‘numa nomenclatura de mercadorias e dentro do universo dos possíveis códigos para abarcar uma mercadoria específica, não pode a mesma ser classificada em dois ou mais códigos’;

**Princípio da Distinção das Mercadorias:** as mercadorias não devem ser distinguidas por critérios diferentes daquelas características que as fazem próprias. (DALSTON, Cesar Olivier. Consultando sobre as Classificação Fiscal de Mercadorias. 2ª ed. São Paulo. Aduaneiras, 2012, p. 39).

Prossegue o referido autor acerca das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, com destaque especial aos itens 1 e 2.a):

A Classificação de qualquer mercadoria na NSH é guiada por seis Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI), que são apresentados a seguir:

I- Os Títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos tem apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas da Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

2.a) Qualquer referencia a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, **mesmo que se apresente desmontado ou por montar**. (DALSTON, Cesar Olivier. Consultando sobre as Classificação Fiscal de Mercadorias. 2ª ed. São Paulo. Aduaneiras, 2012, p. 41).

Salienta-se ainda a redação da Nota Explicativa da NCM final 7020 presente no Portal Único do Comércio Exterior do Governo Federal. Eis as informações lá descritas:

#### **70.20 - Outras obras de vidro.**

##### NOTA EXPLICATIVA

A presente posição abrange as obras de vidro não incluídas nas posições precedentes deste Capítulo, nem em qualquer outra posição da Nomenclatura. Estas obras são classificadas na presente posição, mesmo quando associadas a outras matérias, desde que conservem a característica de artigos de vidro.

Esta posição inclui, entre outros:

1) Os artigos para uso industrial, tais como cubas, tinas, cilindros ou tubos para polimento de peles, resguardos para aparelhos de segurança, e outros recipientes para lubrificadores, guia-fios, miras e tubos de nível, tubos em S, serpentinas, goteiras e canos para produtos corrosivos (muitas vezes de sílica ou quartzo fundidos), filtros para produtos corrosivos, caixas de absorção para ácido clorídrico e condutos para escoamento de águas.

2) Os artigos para economia rural (gamelas, bebedouros, etc.) e para horticultura (campânulas de jardins, etc.).

3) Os artigos tais como letras, algarismos, placas sinalizadoras, painéis de publicidade e semelhantes, mesmo que contenham ilustrações ou um texto impressos, exceto os das posições 70.06, 70.09, 70.14, ou da posição 94.05 se forem luminosos.

4) As ampolas de vidro para garrafas térmicas ou para outros recipientes isotérmicos, em que o isolamento é assegurado por vácuo, exceto as transformadas, por cobertura ou qualquer outro modo de revestimento protetor (total ou parcial), em garrafas térmicas ou outros recipientes isotérmicos da posição 96.17. As ampolas desta posição são feitas habitualmente de vidro comum ou de vidro de baixo coeficiente de dilatação. Têm, em geral, forma aproximadamente cilíndrica e possuem parede dupla com as faces

interiores prateadas ou douradas. Realizado o vácuo no espaço compreendido entre as duas paredes, soldam-se estas à chama. Só se incluem nesta posição as ampolas, acabadas ou não, mesmo com rolhas ou outros dispositivos de fecho (adaptados ou não).

5) Por último, diversos artigos, tais como flutuadores para redes de pesca; puxadores de portas, de móveis, de correntes, etc.; godês para tintas; acessórios para gaiolas de pássaros (comedouros, bebedouros, etc.); frascos especiais para exposição em lojas; conta-gotas, fogareiros a álcool (exceto os da posição 70.17); socos para assentar pianos ou móveis; painéis e outros motivos decorativos acabados, fabricados com cubos ou pastilhas para mosaico, mesmo encaixilhados; boias salva-vidas e cintos de segurança para natação.

Excluem-se, entre outros, da presente posição:

a) Os cabos, punhos, castões e semelhantes, de vidro, para bengalas e guarda-chuvas (posição 66.03).

b) Os isoladores e as peças isolantes, de vidro, para usos elétricos, das posições 85.46 ou 85.47.

c) Os instrumentos, aparelhos e outros artigos do Capítulo 90.

d) Os artigos do Capítulo 91, tais como as caixas de vidro para aparelhos de relojoaria, com exclusão, contudo, das redomas.

e) Os instrumentos musicais e respectivos acessórios, do Capítulo 92, especialmente os diapasões de sílica fundida.

f) Os móveis de vidro e respectivas partes de vidro, que se reconheçam claramente como tais (Capítulo 94).

g) Os jogos, brinquedos, acessórios para árvore de Natal, artigos de caça ou para pesca à linha e outros artigos de vidro do Capítulo 95.

h) Os artigos de vidro incluídos no Capítulo 96, tais como botões, porta-canetas, lapiseiras, penas (apros\*), acendedores, pulverizadores para toucador montados, garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos, montados.

ij) As antiguidades com mais de 100 anos de idade (posição 97.06).

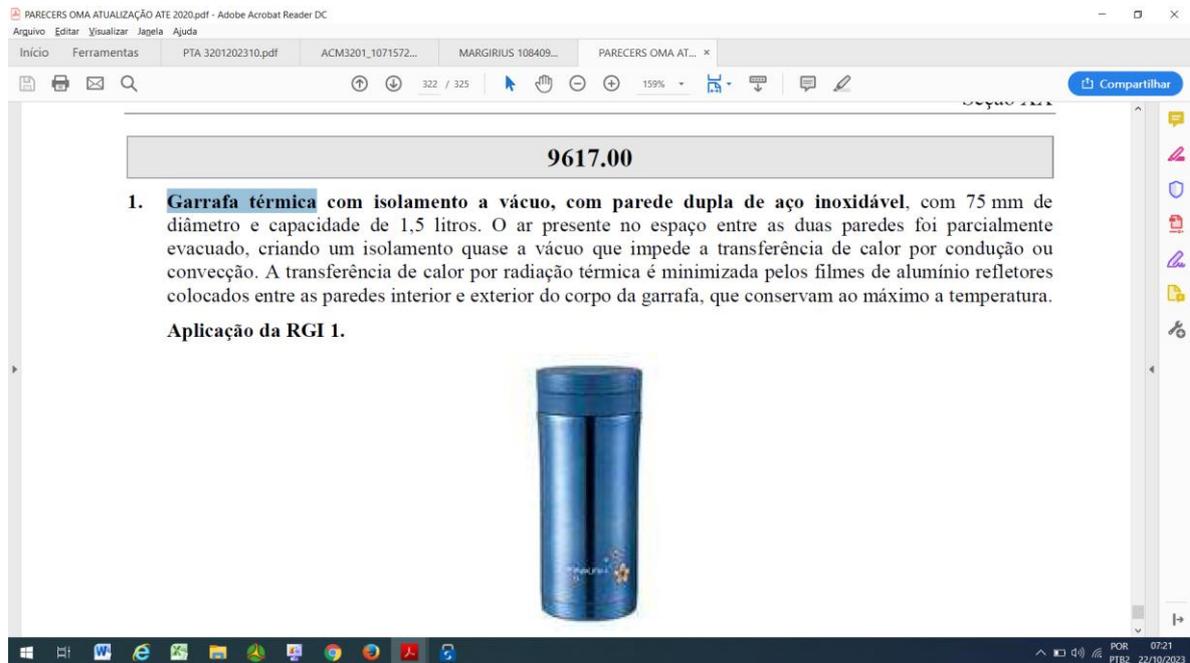
Após receber esclarecimentos acerca da composição do produto, a fiscalização concluiu que aqueles classificados como **9811 ou 9818, por não necessitarem de ampola para a manutenção do calor, seriam garrafas prontas para uso, motivo pelo qual deveriam ser classificadas na NCM 96170010.**

Com o devido respeito, discorda-se desta conclusão na medida em que a redação da NCM 96170010, para fins de caracterização da garrafa térmica, exige a presença da ampola e do cilindro externo. Portanto, além de contraditória para com a própria descrição da NCM, a conclusão adotada pelo fisco é superficial.

Uma das atividades desempenhadas pela Organização Mundial das Aduanas é a prolação de Pareceres sobre classificações Fiscais, que, no Brasil, são normatizados e disponibilizados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. No caso em apreço, vale observar a 4ª Coletânea de Classificação de Pareceres, atualizada até 31 de Dezembro de 2019, incorporada pela IN 1926/2020. Esta coletânea do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias está disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt->

br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/classificacao-fiscal-de-mercadorias/pareceres-de-classificacao-da-oma.

Não obstante as classificações já externadas nesta decisão, este material disponibilizado pela OMA, na versão atualizada e incorporada pela IN 1926/2020, assim define garrafa térmica, com a respectiva imagem na página 322 do PDF do arquivo e XX/26.



Da leitura e observação do todo, chega-se a conclusão de que a presença da tampa, aliada a questão do isolamento e da ampola, forma a garrafa térmica e fazem com que este produto alcance a finalidade que lhe é própria. Este parecer sugere a aplicação da Regra Geral de Interpretação nº I, a mesma que a fiscalização atestou não ser possível aplicar ao caso em tela no decorrer da fiscalização.

O fato é que as mercadorias objeto das Declarações de Importações, sem um compartimento superior, chamado de TAMPA ou outro nome similar, desde que desempenhe a mesma função, jamais alcançarão a finalidade de manter uma temperatura por um determinado período de tempo. E é justamente para isso que se utiliza a Garrafa Térmica.

Trata-se de um produto que não detém sobrevida própria, se não passar por um processo de industrialização para acoplamento da parte superior, para daí sim, ser considerado uma garrafa térmica (obviamente este produto deve estar revestido da ampola e do revestimento exterior). E a forma desta parte superior, se a tampa vira copo, por exemplo, não faz diferença para a descrição da NCM.

Portanto, entende-se que as mercadorias, nos moldes importados e descritos nas Declarações de Importações, não configuram GARRAFA TÉRMICA PRONTA E, SIM, PARTE DELA. SEM QUE HAJA O ACOPLAMENTO SUPERIOR, E ESTEJA REVESTIDA INTERNAMENTE DA AMPOLA E EXTERNAMENTE DO INVÓLUCRO, NÃO PROCEDE CLASSIFICÁ-LAS NA NCM 96170010.

Sendo consideradas como “partes”, merece prover o recurso interposto pela recorrente, no que tange a classificação fiscal por ela adotada, fato que ilide aplicação das sanções pecuniárias e cobranças de diferenças tributárias resultantes das diferenças da alíquotas.

#### 4 Do Dispositivo.

Isto posto, conheço do recurso, nego provimento ao pleito da nulidade do Auto de Infração e, no mérito, dou provimento para cancelar a exação da diferença tributária e das multas.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira

#### Voto Vencedor

Conselheira Ana Paula Giglio, Redatora Designada.

A despeito do brilhantismo do voto apresentado pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, discordo da conclusão de que tais reflexões sejam aplicáveis ao caso concreto, **no que diz respeito unicamente à análise de seu mérito**, em razão dos motivos que passo a expor a seguir.

Em síntese, **o litígio tem como cerne a classificação fiscal da mercadoria** importada e classificada pela recorrente como: “*corpos de garrafa térmica*”, utilizando-se do código NCM 9617.00.20 que é destinado à partes de garrafas térmicas. Por sua vez a Autoridade Aduaneira entendeu que tratavam-se de “*garrafas térmicas*”, devendo-se utilizar o código NCM 9617.00.10 que é destinado à garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos.

O Sistema Harmonizado que é utilizado para a devida classificação de mercadorias traz em seu Capítulo 96 que é destinado a “*obras diversas*” a posição 96.17 que destina-se a garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos, montados, com isolamento produzido pelo vácuo, e suas partes (exceto ampola de vidro). Os desdobramentos, nas classificações 9617.00.10 e 9617.00.20, objeto do presente litígio, são assim descritos na tabela abaixo (que é parte integrante do Sistema Harmonizado):

9617.00	Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos, montados, com isolamento produzido pelo vácuo, e suas partes (exceto ampolas de vidro).	
9617.00.10	Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos	1
9617.00.20	Partes	1

Os bens em questão foram importados como “*corpos de garrafa térmica*”, com amostras retiradas pela autoridade fiscal, cujas fotografias abaixo são exemplo da situação em análise (fl. 49):

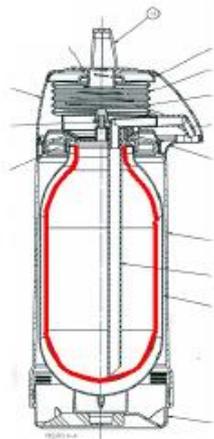


FOTO 1  
Garrafa Térmica Pressão 1L / 1,8L



FOTO 2  
Estojo Aço Inox

Pela foto é possível verificar a pertinência entre os produtos importados e o produto final, depois de montado. Fica claro que, nas condições em que se encontravam as mercadorias importadas, **já estavam com suas características essenciais presentes**. A fiscalização chegou às mesmas conclusões, em razão das Regras Gerais de Interpretação (RGI) n.ºs 1 e 2, “a” do Sistema Harmonizado e RGC n.º 1, abaixo transcritas:

#### Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes Regras:

**1.** Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais a classificação é determinada pelos textos das posições e nas Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

**2. a)** Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

[...]

#### Regras Gerais Complementares (RGC)

**1.** As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, *mutatis mutandis*, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

No caso em análise, conforme já mencionado, verifica-se que **os produtos importados possuem as características essenciais das garrafas térmicas**, quais sejam: ampola de vidro interna com isolamento pelo vácuo, tampa interna com duto para a saída do líquido e corpo exterior de aço inoxidável, o que possibilita a manutenção da temperatura de líquidos contidos no recipiente. Os produtos encontravam-se ainda embalados em caixas individuais que permitiam sua direta colocação em pontos de venda ao consumidor final. **A simples falta da**

**tampa superior não descaracteriza o produto, que obviamente não terá outra finalidade que não seja a de garrafa térmica.**

Sendo classificadas como garrafas térmicas, no código NCM 9617.00.10, as mercadorias se sujeitam à incidência de direito antidumping, visto que provenientes da República Popular da China, nos termos do Regulamento Aduaneiro e da Resolução Camex nº 46, de 11 de julho de 2011.

Decreto nº 6.759, de 2009

Capítulo V

DOS PROCESSOS DE APLICAÇÃO E DE EXIGÊNCIA DOS DIREITOS ANTIDUMPING E COMPENSATÓRIOS

“**Art. 784.** Para os efeitos deste Decreto, entende-se por:

**I. dumping**, a introdução de um bem no mercado doméstico, inclusive sob as modalidades de drawback, a preço de exportação inferior ao preço efetivamente praticado para o produto similar nas operações mercantis normais, que o destinem a consumo interno no país exportador (Acordo sobre Implementação do Artigo VI do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994, Artigo 2, parágrafo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994; e Decreto no 1.602, de 23 de agosto de 1995, art. 4º);

**II. direito antidumping**, o montante em dinheiro, igual ou inferior à margem de dumping apurada, com o fim exclusivo de neutralizar os efeitos danosos das importações objeto de dumping, calculado mediante a aplicação de alíquotas ad valorem ou específicas, ou pela conjugação de ambas (Acordo sobre Implementação do Artigo VI do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio 1994, Artigo 9, parágrafo 1, aprovado pelo Decreto Legislativo no 30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994; e Decreto nº 1.602, de 1995, art. 45); e “

Resolução nº 46, de 11 de julho de 2011

Prorroga o direito antidumping definitivo, por até 5 anos, às importações brasileiras de garrafas térmicas originárias da China.

(...)

“Art. 1º Prorrogar o direito antidumping definitivo, por um prazo de até 5 (cinco) anos, aplicado às importações brasileiras de garrafas térmicas, originárias da República Popular da China, comumente classificadas no item 9617.00.10 da Nomenclatura Comum do MERCOSUL, mantendo o direito em vigor na forma de alíquota ad valorem de 47%.”

A exigência de direito antidumping decorre diretamente da alteração da classificação da mercadoria importada, realizada em procedimento de ofício pela autoridade fiscal, não havendo, neste processo, discussão relativa à incidência de tais direitos sobre garrafas térmicas, já que é a previsão expressa da Resolução Camex.

Acompanho as conclusões da Autoridade Fiscal. A simples ausência da tampa (a ser colocada antes da disponibilização ao consumidor final) não lhe retira a sua característica essencial, a de ser uma garrafa térmica, destinada a manutenção da temperatura dos líquidos armazenados em seu interior, ainda que incompleta.

As Regras de Interpretação, aplicadas sucessivamente, impedem a utilização da regra 3, “a” mencionada pela recorrente, visto que a regra 2, “a” já soluciona perfeitamente a classificação da mercadoria, excluindo, dentre as possíveis, a classificação pretendida pela recorrente (“partes”).

Aprofundando o estudo da matéria, percebe-se que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, são claras em relação aos bens classificados na posição 96.17:

NESH

**96.17.** Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos, montados, com isolamento produzido pelo vácuo, e suas partes (exceto ampolas de vidro).

Classificam-se **nesta posição**:

1) As **garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos semelhantes**, montados, tais como jarros, baldes, garrafas, etc, que se destinam a manter à temperatura constante, durante um certo tempo, líquidos, alimentos ou outros produtos. Estes artigos são geralmente constituídos por uma ampola de parede dupla, geralmente de vidro, no interior da qual se fez vácuo, e por um invólucro externo de proteção (de metal, plástico ou outras matérias), forrado ou não com papel, couro, imitação de couro, etc. O espaço entre a ampola e o invólucro pode ser preenchido com matérias isolantes (fibras de vidro, cortiça ou feltro). Esta posição compreende **também as garrafas térmicas de parede dupla de aço inoxidável isoladas a vácuo sem invólucro externo de proteção**, concebidas para conservar a temperatura. No caso das garrafas térmicas, a tampa pode ser muitas vezes utilizada como caneca.

2) Os invólucros, canecas e tampas de metal, ou de plástico, etc, que se adaptem aos invólucros.

As ampolas de vidro, apresentadas isoladamente, incluem-se na posição 70.20.

Como se percebe das notas explicativas, o bem importado enquadra-se perfeitamente na condição de garrafa térmica exposta no item “1”, **contendo os itens essenciais ao seu funcionamento. A ausência da tampa externa não lhe retiraria suas características essenciais.**

As mesmas Notas Explicativas, abordando a aplicação da RGI 2, “a”, traz expressamente a previsão de que a referência a um artigo, **ainda que incompleto ou inacabado, desde que apresente as características essenciais do artigo completo ou acabado**, abrange igualmente o artigo completo ou acabado, trazendo como exemplos, os “esboços” de artigos ou os artigos por montar:

NOTA EXPLICATIVA

“REGRA 2 a) (Artigos incompletos ou inacabados)

I) A primeira parte da Regra 2 a) amplia o alcance das posições que mencionam um artigo determinado, de maneira a englobar não apenas o artigo completo, mas também o artigo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado.

II) As disposições desta Regra aplicam-se aos esboços de artigos, exceto no caso em que estes estão expressamente especificados em determinada posição. **Consideram-se "esboços" os artigos não utilizáveis no estado em que se apresentam e que tenham aproximadamente a forma ou o perfil da peça ou do objeto acabado, não podendo**

**ser utilizados, salvo em casos excepcionais, para outros fins que não sejam os de fabricação desta peça ou deste objeto (por exemplo, os esboços de garrafas de plástico, que são produtos intermediários de forma tubular, fechados numa das extremidades e com a outra aberta e munida de uma rosca sobre a qual irá adaptar-se uma tampa roscada, devendo a parte abaixo da rosca ser transformada, posteriormente, para se obter a dimensão e forma desejadas).**

Os produtos semimanufaturados que ainda não apresentam a forma essencial dos artigos acabados (como é, geralmente, o caso das barras, discos, tubos, etc.) não são considerados esboços.”

(...)

“REGRA 2 a) (Artigos apresentados desmontados ou por montar)

V) A segunda parte da Regra 2 a) classifica na mesma posição do artigo montado o artigo completo ou acabado que se apresente desmontado ou por montar. As mercadorias apresentam-se neste estado principalmente por necessidade ou por conveniência de embalagem, manipulação ou de transporte.

VI) Esta Regra de classificação aplica-se, também, ao artigo incompleto ou inacabado apresentado desmontado ou por montar, desde que seja considerado como completo ou acabado em virtude das disposições da primeira parte desta Regra.

VII) Deve considerar-se como artigo apresentado no estado desmontado ou por montar, para a aplicação da presente Regra, o artigo cujos diferentes elementos destinam-se a ser montados, quer por meios de parafusos, cavilhas, porcas, etc, quer por rebiteagem ou soldagem, por exemplo, desde que se trate de simples operações de montagem.

Para este efeito, não se deve ter em conta a complexidade do método da montagem. Todavia, os diferentes elementos não podem receber qualquer trabalho adicional para complementar a sua condição de produto acabado.”

Da verificação física realizada pela Autoridade Aduaneira, verificou-se inclusive a **reunião de todas as características essenciais do artigo completo**, como fez prova as fotografias juntadas aos autos, sendo incabível de pronto a argumentação da recorrente de que os bens importados não estão aptos à conservação do líquido nela acondicionado.

Ainda que se tomasse por verdadeira a argumentação da impossibilidade de cumprir a função essencial de conservação do líquido no estado em que se encontra, a própria NESH, analisando a abrangência das Regras de Interpretação, explica a possibilidade do bem, da forma que importado, **ainda que não passível de utilização, deve ser classificado como o produto acabado** quando apresente a forma ou o perfil do objeto pronto, não restando qualquer dúvida que, no presente caso, foram importadas garrafas térmicas, ainda que incompletas.

Em outras palavras, o perfeito funcionamento do bem importado não é a condição exigida pela RGI 2, a, para classificação como o artigo acabado, e sim, que ele apresente as características físicas do artigo completo. Não há como negar que os bens importados são, de fato, garrafas térmicas. Prova irrefutável de tais conclusões: as garrafas foram importadas inclusive com as embalagens de apresentação, individualizadas, restando unicamente a inclusão das tampas externas para sua destinação ao consumidor final. Fugir desta interpretação, quando os fatos e a legislação claramente apontam no sentido da importação de garrafas térmicas, colocaria em risco a própria indústria nacional, visto que tais bens foram objeto de dumping constatado por investigação da Camex.

Este Conselho, apreciando situações semelhantes, entendeu pela classificação como “garrafas térmicas”, ainda que importadas desmontadas ou com tampas em separado. É o que se extrai das decisões abaixo ementadas:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 08/04/2003

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. GARRAFAS TÉRMICAS. CORPO E TAMPA. NCM 9617.00.10.

A Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) n.º 2 a) e a Regra Geral Complementar (RGC) n.º 1 da Nomenclatura do Mercosul (NCM) são o suporte legal para a classificação de “Garrafas Térmicas, de aço inox, a vácuo, de 1 litro (SZ100) e pelo corpo de meio litro (SH050), formadas pelo corpo e pela tampa, apresentadas incompletas, no Item 9617.00.10 da Tarifa Externa Comum (TEC), vigente à época da importação.

**Processo n.º 19647.000477/2008-83. Acórdão n.º 3301-008.957, de 20/10/2020.**  
**Relatora:** Conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 24/02/2004

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO SH. GARRAFA TÉRMICA. ARTIGO DESMONTADO OU POR MONTAR. REGRA 2. APLICAÇÃO PARA POSIÇÃO E SUBPOSIÇÃO DA NOMENCLATURA.

O Acordo Internacional estabelece que as regras de interpretação do sistema harmonizado devem ser utilizadas sucessivamente. Ou seja, somente se utiliza uma regra após esgotadas as possibilidades de aplicação da regra imediatamente anterior. Se com base nas características do produto importado, estamos diante de garrafas térmicas incompletas, mas que, no estado em que se apresentam (corpo da garrafa térmica, em inox e a vácuo, e tampa), possuem as características essenciais do artigo completo, apenas faltando a sua montagem, devem como tal ser classificadas na Posição 9617 (posição do artigo completo primeira parte do texto da Posição), ao amparo da Regra Geral de Interpretação 2, "a" (artigos desmontados ou por montar); e dentro dessa Posição, no Item 9617.00.10, como Garrafas térmicas, ao amparo da Regra Geral de Interpretação n. 1 combinada com as Notas Explicativas da Regra Geral de Interpretação n. 2, "a", não havendo espaço, assim, para a utilização da Regra n. 3.

**Processo n.º 19647.012373/2007-31. Acórdão n.º 3402-004.755 de 24/10/2017.**  
**Relatora:** Conselheira Thais de Laurentis Galkowicz.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 20/04/2012

GARRAFA TÉRMICA SEM TAMPA EXTERNA. PRODUTO INCOMPLETO OU INACABADO. CLASSIFICADO COMO ARTIGO COMPLETO. RGI 2 A.

A importação de garrafas térmicas sem tampa externa deve ser classificada como garrafa térmica. A referência a um artigo abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado.

**Processo n.º 10909.721086/2012-80. Acórdão n.º 3402-008.100, de 23/02/2021.**  
**Relator:** Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida.

Portanto, correta a classificação adotada pela autoridade fiscal (9617.00.10-Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos), devendo o recurso ser negado neste ponto.

#### Conclusão

Por tais fundamentos, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, no que diz respeito ao seu mérito, acompanhando o voto do relator nos demais temas.

Ana Paula Giglio