



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10774.000012/2011-06
ACÓRDÃO	9303-016.530 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	19 de fevereiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	HNK BR INDUSTRIA DE BEBIDAS LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. EXIGÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

O dissídio jurisprudencial que enseja o conhecimento do recurso especial consiste na interpretação divergente da mesma norma, efetuada por órgãos judicantes distintos, aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de entendimento conflitante para as mesmas regras de direito aplicadas a espécies semelhantes na configuração dos fatos embaixadores da questão jurídica posta em debate.

No caso específico, apesar da classificação discutida no acórdão paradigma ser a mesma, não guarda qualquer relação com a situação fática objeto do presente processo administrativo, visto tratar-se de produtos distintos, que possuem finalidade específica, com classificações próprias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala de Sessões, em 19 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dioniso Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela **Procuradoria da Fazenda Nacional**, contra o **Acórdão nº 3201-011.098, de 26/09/2023**, (fls.353/366), proferido pela 1ª Turma da 2ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento deste CARF, cuja ementa se transcreve a seguir:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Exercício: 2009, 2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MERCADORIA CLASSIFICADA CONFORME NA NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL. SELOS HIGIÊNICOS PARA PROTEÇÃO DA TAMPA DE LATA DE CERVEJA.

A mercadoria "selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja" tem correta classificação no código NCM 7607.19.10. Trata-se de produto que apenas protege e não se confunde com a tampa da lata de cerveja, esta sim classificada na NCM 8309.90.00.

Consta do dispositivo:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que lhe negava provimento.

Breve síntese do processo

Trata-se de processo administrativo fiscal no qual restou constituído, pela Autoridade Aduaneira, nos termos do art. 142 do CTN (Código Tributário Nacional), crédito tributário, pelo lançamento de Auto de Infração (fls.112/132), relativo ao Imposto de Importação, PIS e COFINS-Importação, acrescidos de multas e juros, apurados em face da classificação incorreta de mercadoria importada "selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja", por meios das Declarações de Importação (DI's) nºs 09/1247911-0, 09/1273010-7, 09/1732435-2, 09/1732435-2, 10/0416825-1 e 10/1407279-4.

A íntegra da ação fiscal se encontra no Termo de Verificação Fiscal (fls.134/139), cuja síntese segue abaixo:

1. Quando da importação das mercadorias em foco (selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja), o contribuinte as classificou na posição 7607.19.10 da Nomenclatura Comum do Mercosul — NCM (extratos das Declarações de Importação — DI — e telas onde constam as datas do registro, do desembaraço, o valor aduaneiro e os cálculos dos tributos: fls. 2-32);

2. Classificam-se nessa posição "folhas e tiras, delgadas, de alumínio (mesmo impressas ou com suporte de papel, cartão, plásticos ou semelhantes), de espessura não superior a 0,2mm (excluindo o suporte), gravadas, mesmo com camada de óxido de alumínio, de espessura inferior ou igual a 110 micrômetros (*microns*) e com um conteúdo de alumínio superior ou igual a 99,9%, em peso"(Resolução Camex nº 43/2006);

3. Que "as amostras dos tais selos higiênicos (fl. 102), entregues à fiscalização pelo contribuinte sob intimação, denotam que se trata de um produto acabado, pronto à utilização, não sendo necessário qualquer procedimento industrial adicional. Sua forma final já está definida — é uma cápsula feita com folhas delgadas de alumínio, utilizada para recobrir a extremidade da lata de bebida. E isto está disposto, inclusive, nas Declarações de Importação (quando o contribuinte declara tratar-se de "selos higiênicos": fls. 4, 10, 16, 22 e 29), nas faturas (lids for beverage cans: fls. 55, 56, 64, 65, 67, 69, 76, 77, 84, 85, 92 e 93), no folheto publicitário da fabricante (can lid labels: fls. 103-4) e na especificação técnica do produto (protección higiênica para latas: fl. 101). Não se trata, portanto, de folhas de alumínio que devem ser recortadas ou submetidas a outros processos industriais para se tornar "selo higiênico". Não lidamos aqui com uma parte do produto, e sim com o próprio, acabado, pronto para uso sobre as latas de bebidas".

4. Que "a posição 8309.90.00 da NCM abrange as "rolhas, tampas e cápsulas para garrafas (incluídas [...] as rolhas e cápsulas, de rosca, e as rolhas vertedoras), tampões roscados. protetores de tampões ou batoques, selos de garantia e outros acessórios para embalagem, de metais comuns", exceto as "cápsulas de coroa" (posição 8309.10.00)";

5. Que "dispõe a 1ª. Regra para a Interpretação do Sistema Harmonizado (Anexo ao Decreto nº 97.409/88)":

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

6. Que, portanto, "de acordo com a regra supracitada, é na posição 8309.90.00 que se enquadra a mercadoria importada sob análise" (grifos do original);

7. Que “o Imposto de Importação é calculado pela aplicação das alíquotas fixadas na Tarifa Externa Comum — TEC — sobre sua base de cálculo(RA/2009: art. 90). A alíquota aplicável é a correspondente ao posicionamento da mercadoria na Tarifa Externa Comum, na data da ocorrência do fato gerador, uma vez identificada sua classificação fiscal segundo a Nomenclatura Comum do Mercosul. (RA/2009: art. 94, caput). O fato gerador ocorre na entrada da mercadoria estrangeira no território nacional (RA/2009: art. 72) e, para efeito do seu cálculo considera-se a data de registro da Declaração de Importação(RA/2009: art. 73, inciso I). A TEC em vigor as datas da ocorrência dos fatos geradores, instituída pela Resolução Camex nº 43/2006, determina às mercadorias dispostas na posição 7607.19.10 uma alíquota de 2%, ao passo que, aquelas classificadas na posição 8309.90, uma alíquota de 16%”.

8. Que “houve, portanto, nas Declarações de Importação de nºs. 09/1247911-0, 09/1273010-7, 09/1732435-2, 10/0416825-1 e 10/1407297-4, erro na classificação fiscal e, conseqüentemente, no cálculo do imposto devido. Assim, na realização da revisão aduaneira (RA/2009: art. 638), lanço o crédito tributário correspondente à diferença”.

Em apreciação dos argumentos apresentados pela contribuinte em sede de Impugnação (fls.159/179), a lide foi decidida pela 12ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão 16-85.990, de 21/02/2019 (fls.234/251), que por maioria de votos, afastou as preliminares de nulidade do lançamento arguidas, manteve a multa por erro de classificação fiscal prevista no art. 84 da Medida Provisória nº 2.158/35/2001, e em relação a classificação fiscal, concluiu que “ a mercadoria “selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja” tem correta classificação no código NCM 8309.90.00. Trata-se de produto acabado, para aposição sobre as latas, conferindo-lhes maior higiene por tampar a parte exterior da lata que, após aberta, terá contato com o líquido a ser consumido. É portanto uma tampa, um acessório para a lata, que é a embalagem da cerveja”.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls.265/277), aduzindo, em síntese: (i) ilicitude de autuação por inovação de critério na classificação aduaneira; (ii) impossibilidade de classificação de “selo higiênico para proteção da tampa de lata de cerveja” na posição nº 8309.90.00 da NCM; (iii) inconstitucionalidade do inciso I do art. 7º da lei nº 10.865/2004; e (iv) impossibilidade de aplicação da multa por falta de esclarecimento.

Os autos, então, vieram para julgamento do Recurso Voluntário, sendo submetidos à apreciação da Turma julgadora, decidiram por unanimidade, em dar provimento ao recurso para afastar a reclassificação realizada pela Fiscalização, com a adoção da NCM 8309.90.00 e acatar a validade da classificação fiscal NCM 7607.19.10 utilizada pela contribuinte (fls.353/366).

Recurso Especial da Fazenda Nacional

No seu Recurso Especial (fls.368/379) a Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à **classificação fiscal da mercadoria descrita como “selo higiênico para proteção da tampa de lata de cerveja” se na posição NCM 8309.90.00 imputada pela Autoridade Fiscal ou NCM 7607.19.10 adotada pela**

contribuinte. Para tanto, indica como paradigma o **Acórdão nº 3102-00.355** (Processo nº 11128.001499/2002-22, julgado em 17/06/2009).

Defende estar prequestionada a matéria e demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à interpretação e aplicação das regras de classificação fiscal de mercadorias estabelecidas no DL nº 1.154/1971 e das Notas Complementares e, subsidiariamente, das Notas Explicativas. Nesse sentido aduz a Fazenda Nacional que *“a divergência jurisprudencial está demonstrada, pois temos aqui o mesmo produtos (selos de proteção de alumínio), sendo que o v. acórdão ora recorrido entende que a sua classificação tarifária seria no código NCM 7607.19.10, enquanto que o paradigma aponta a mesma classificação tarifária adotada pela Fiscalização neste feito, a saber, NCM 8309.90.00”*.

Ressaltou ainda a recorrente:

5. Atente-se que o fato do produto no acórdão ora recorrido ser colocado sobre a tampa de lata de cerveja e no paradigma para embalagem alimentícia não descaracteriza a divergência jurisprudencial invocada, eis que em ambos os casos estamos diante de selos de proteção de alumínio.

Em relação ao mérito, consta do recurso as seguinte:

Pelas regras e notas acima, e tendo-se em mente a correta identificação da mercadoria (*“selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja”*), é forçoso concluir que não é classificável na posição 76.07 (a adotada pelo impugnante), cujo texto é: *“Folhas e tiras, delgadas, de alumínio (mesmo impressas ou com suporte de papel, cartão, plásticos ou semelhantes)...”*, pois se trata de uma mercadoria especificamente fabricada para tampar e proteger as latas de cerveja. Trata-se claramente de um *“acessório para a embalagem”* (acessório para a lata de cerveja, com a função de tampar e de protegê-la), na dicção exata do texto da posição 83.09, que diz: *“Rolhas, tampas e cápsulas para garrafas (incluindo as cápsulas de coroa, as rolhas e cápsulas, de rosca, e as rolhas vertedoras), batoques ou tampões roscados, protetores de batoques ou de tampões, selos de garantia e outros acessórios para embalagem, de metais comuns”*.

Por fim, pugna pelo conhecimento do recurso, face à observância aos requisitos de admissibilidade previstos art. 118, do Anexo II, do RICAR/2023, e no mérito seja dado provimento, para reforma do acórdão recorrido, restabelecendo o lançamento.

Cotejados os fatos, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, decidiu por **DAR SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, uma vez tratar-se de circunstâncias fáticas idênticas, sendo um dos paradigmas indicados de interesse da própria contribuinte, cujos resultados forma em sentidos opostos, *“no acórdão recorrido entendeu que o produto em tela – folha de alumínio, com espessura não superior a 0,2 mm, excluído o suporte – classifica-se na NCM 7607.19.10, enquanto o paradigma classificou-o no código NCM*

8309.90.00”, restando demonstrada a divergência jurisprudências apta a abrir a fase recursal especial (fls.388/394).

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls.398/407), a qual pugna, em sede de preliminar, pela inadmissão do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por ausência dos requisitos previstos no art. 118, especialmente o § 1º do RICARF, nos seguintes termos abaixo sintetizados:

- não restou demonstrada de forma analítica a divergência jurisprudencial indicada pela Recorrente. Isto porque a Recorrente somente mencionou informações constantes do v. acórdão paradigma, mas sem realizar o cotejo analítico obrigatório, bem como utilizou acórdão paradigma cuja situação fática não guarda qualquer relação com a situação fática objeto do presente processo administrativo;
- o v. acórdão paradigma anexado pela Recorrente em seu recurso especial, qual seja, o v. Acórdão Paradigma nº 11128.001499/2002-22 trata da discussão acerca da classificação fiscal das “tampas de alumínio para embalagem alimentícia”, que tem como característica evitar o contato do alimento com o ambiente externo, produto que não guarda nenhuma relação com os selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja, cuja característica é de evitar o contato direto da lata com impurezas externas, sem o condão de evitar o contato do líquido com o ambiente externo.

No mérito, defende a improcedência do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para que seja mantido o v. acórdão recorrido que reconheceu, por unanimidade, que a classificação fiscal utilizada pela recorrida na posição NCM nº 7607.19.10, nos termos da especificidade exigida na classificação fiscal da mercadoria, bem como do laudo técnico elaborado pela UFSC (fls. 192/201).

Nesse sentido, afirma que *“considerando a inexistência da característica de vedação/lacre aos selos higiênicos das latas de cerveja, bem como a especificidade exigida para classificação de mercadorias na posição nº 8309.90.00 da NCM e sua própria definição, que NÃO corresponde às características dos selos higiênicos e, considerando ainda o laudo técnico da UFSC de fls. 192/201, que apontou que as mercadorias preenchem exatamente a descrição da posição NCM nº 7607.19.10, verifica-se que esta é a mais adequada para classificação dos selos, de modo que não merece prosperar os argumentos expostos pela Recorrente em suas razões de recurso especial”*.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF. Contudo, merece uma atenção em relação ao cumprimento dos demais pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 118, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Em sede de Contrarrazões ao Recurso Especial, a contribuinte sustenta que o apelo não pode ser conhecido, pois não preenchidos os requisitos da comprovação da divergência jurisprudencial, com base nas seguintes razões: (i) não restou demonstrada de forma analítica a divergência jurisprudencial indicada pela Recorrente; (ii) a situação fática do v. acórdão paradigma não guarda qualquer relação com a situação fática objeto do presente processo administrativo.

No Recurso Especial a Fazenda Nacional se Insurge contra o entendimento adotado no acórdão recorrido, que ao dar provimento ao Recurso Voluntário, entendeu que a mercadoria descrita como "**selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja**" tem correta classificação fiscal no código NCM 7607.19.10, e para comprovar a divergência indica como paradigma o **Acórdão nº 3102-00.355** (Processo nº 11128.001499/2002-22).

Defende a recorrente estar demonstrada a divergência jurisprudencial "pois temos aqui o mesmo produto (selos de proteção de alumínio), sendo que o v. acórdão ora recorrido entende que a sua classificação tarifária seria no código NCM 7607.19.10, enquanto o paradigma aponta a mesma classificação tarifária adotada pela Fiscalização neste feito, a saber, NCM 8309.90.00. Ao final conclui que "o fato do produto no acórdão ora recorrido ser colocado sobre a tampa de lata de cerveja e no paradigma para embalagem alimentícia não descaracteriza a divergência jurisprudencial invocada, **eis que em ambos os casos estamos diante de selos de proteção de alumínio**".

No presente caso, a classificação fiscal dos produtos identificados com sendo "**selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja**", foram classificados pela contribuinte no código **NCM 7607.19.10**, e reclassificados pela Autoridade Fiscal na posição **NCM 8309.90.00**, ambos descritos nas NESH da seguinte maneira:

contribuinte. (fls. 192/195), e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh), concluiu que o produto em questão não se trata de tampa que tem a função de vedar ou tapar garrafas ou latas de bebidas ou de gêneros alimentícios, para evitar o contato com o ambiente externo, mas de um selo protetor utilizado para cobrir a tampa das latas.

Peço vênia para transcrever o voto condutor da decisão recorrida, com o objetivo de atestar as distinções fáticas havidas entre os arestos paragonados:

Em que pese a não vinculação da Autoridade Fiscal ao Laudo Técnico acostado aos autos, sua análise é importante para fins de esclarecimento dos aspectos fáticos envolvidos.

Trata-se de um Laudo Técnico elaborado pela Universidade Federal de Santa Catarina UFSC, por solicitação da autoridade aduaneira quando do exame da DI nº 08/1611900-1, registrada em 13/10/2008, do mesmo contribuinte. (fls. 192/195 e-processo)

Por meio do referido documento técnico foram examinados os seguintes quesitos acerca do produto “selo higiênico”:

AUDITOR FISCAL: GUILHERME TARRAN VERONEZZI
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
INSPECTORIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM ITAJAÍ – SC

QUESITOS:

1- Trata-se de selos, delgados, de alumínio de espessura não superior a 0,2mm?

R- Sim.

2- Se positiva a resposta anterior, trata-se de selos gravados (“etched”), mesmo com camada de óxido de alumínio, de espessura inferior ou igual a 110 micrometros (microns) e com um conteúdo de alumínio superior ou igual a 99,99%, em peso?

R- Sim.

3- Descreva detalhadamente as mercadorias, sua utilização e demais características de forma a permitir sua correta classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul.

R- A amostra é constituída com um elevado teor de alumínio conforme laudo laboratorial em anexo.

Utilização: utilizado como tampa que envolve e cobre a abertura de latas.

4º TABELÃO DE NOTAS
SOROCARA - R. Espírito Santo, 91
AUTENTICAÇÃO - Autêntico

Angela M. Ruzza
Responsável Técnico
Químico
CRQ 13100604

Inicialmente cumpre destacar que a presente análise está sendo realizada em consonância com a TIPI vigente no período em que ocorreram as importações (2009 e 2010), aquela aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, revogado apenas pelo Decreto nº 7.660/2001, bem como a Instrução Normativa RFB nº 807, de 11 de janeiro de 2008

De acordo com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh) aplicável à Seção XV, que abrange ambas as posições:

Os Capítulos 72 a 76 e 78 a 81 abrangem os metais comuns, em bruto ou sob a forma de produtos, tais como barras, fios ou chapas, bem como as obras destes metais, exceto os artigos metálicos incluídos nos Capítulos 82

ou 83, independentemente do metal que os constitui, sendo estes Capítulos limitados a artigos bem determinados.

Ou seja, a classificação do Capítulo 83 precede às classificações pelos capítulos 72 a 76 e 78 a 81 e abrange “*artigos bem determinados*”.

As Notas Explicativas do Capítulo 83 corroboram:

Enquanto que os Capítulos 73 a 76 e 78 a 81 reúnem as obras de metais comuns a partir do metal de que são formados, o presente Capítulo, como o Capítulo 82, abrange limitativamente um certo número de artigos sem considerar os metais comuns constitutivos.

As Notas Legais:

Capítulo 83

Obras diversas de metais comuns Notas.

1.- Na aceção do presente Capítulo, as partes de metais comuns devem ser classificadas na posição correspondente aos artigos a que se referem. Todavia, não se consideram como partes de obras do presente Capítulo os artigos de ferro fundido, ferro ou aço das posições 73.12, 73.15, 73.17, 73.18 ou 73.20, nem os mesmos artigos de outros metais comuns (Capítulos 74 a 76 e 78 a 81)

Portanto, nos termos do próprio o Acórdão Recorrido, as classificações do Capítulo 76 “*são subsidiárias, e somente devem ser utilizadas na classificação se e somente se a mercadoria não puder ser incluída em outra posição (a mais específica, por exemplo)*”.

Ou seja, para a classificação na posição 83 é indispensável a exata conformação com o texto descritivo de cada uma das suas posições e subposições.

No caso, as notas explicativas da posição 83.09, defendida pelo Fisco, assim define os artigos que a integram:

83.09 - Rolhas, **tampas** e cápsulas para garrafas (incluindo as cápsulas de coroa, as rolhas e cápsulas, de rosca, e as rolhas vertedoras), batoques ou tampões roscados, protetores de batoques ou de tampões, selos de garantia e **outros acessórios para embalagem, de metais comuns**.

NOTA EXPLICATIVA

A presente posição engloba uma gama de artigos, de quaisquer metais comuns, às vezes associados a outras matérias (plástico, borracha, cortiça, etc.), utilizados para **vedar** ou **tampar** tambores, barris, garrafas ou **outros recipientes**, bem como para lacrar latas ou outras embalagens.

Estes artigos **consistem** em:

1) **Rolhas** metálicas de qualquer tipo (cápsulas de coroa, rolhas e cápsulas de rosca, de mola, por exemplo), incluindo as rolhas ou **tampas** (de rosca,

de grampo, de braçadeira, de flange, de presilha etc.), utilizadas para **tampar** garrafas de cerveja, de leite, boiões de conserva, tubos de comprimidos farmacêuticos ou recipientes semelhantes.

Excluem-se desta posição as rolhas mecânicas com cabeça de plástico, porcelana, etc.

(...)

4) **Tampas destrutíveis** para **garrafas** de óleo, de leite, de cerveja, etc., cápsulas feitas com folhas delgadas de chumbo, estanho ou alumínio, próprias para recobrir a rolha e tampar parte do gargalo de garrafas de champanha ou de outros vinhos finos.

(...)

10) **Tampas comportando uma incisão em forma de lingueta com um anel puxador, de metal comum, utilizadas, por exemplo, em latas para bebidas ou para gêneros alimentícios.**

O Acórdão DRJ aplica à hipótese concreta o item 4, supra, entendendo a adoção dessa classificação compreende a aplicação da Regra Geral 1 de Interpretação.

Todavia, entendo não assistir razão ao Acórdão recorrido. O item 4 se refere especificamente a “tampas”. No caso, não estamos falando de tampa, mas de um selo protetor utilizado para cobrir a tampa das latas.

O mesmo parágrafo utiliza a expressão “recobrir e tampar”, contudo, referindo-se especificamente ao gargalo de **garrafas de champanha** ou de **outros vinhos finos**. No caso, também não estamos falando de garrafas, mas, sim, de latas de cervejas.

No caso de garrafas, pode-se verificar que tais materiais tem a função de recobrir no sentido de preservar o gargalo, seja de quebras (vidro) ou mesmo evitar a saída da rolha e abertura acidental.

No caso das latas de cerveja, a cobertura de um fino papel laminado apenas tem o condão de evitar o contato direto da lata com impurezas externas, não sendo capaz de recobrir ou aferir qualquer proteção à “tampa”.

Logo, não vejo a necessária especificidade da posição 8309.90.00 e tampouco a coincidência entre o selo protetor e a própria “tampa” da lata de cerveja, como pretende atribuir a Fiscalização e a DRJ ao caso concreto:



Ademais, a Coletânea dos Pareceres de Classificação da OMA, versão consolidada pela IN 1.926-2020 (https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-ecomercio-exterior/classificacao-fiscal-de-mercadorias/coletanea_in_1926-2020x.pdf), assim ilustra a posição **NCM 8309.90**:

1. Tampas de alumínio para latas de bebidas ou de gêneros alimentícios de dimensões diversas e formas diferentes (circular, oval, retangular com ângulos arredondados), comportando uma borda para engaste permanente das tampas nas latas, e cuja face que formará o interior é recoberta com um verniz de proteção adequado para contacto com as bebidas e os alimentos. Estas tampas contêm também uma incisão em forma de lingueta, na extremidade da qual é fixado um anel, permitindo cômoda abertura da lata ao longo da incisão.



Veja-se que se classificam na NCM 8309.90 as próprias tampas das latas de cerveja (item 10 das Notas Explicativas, acima). E, se todo o contexto extraído das Notas Explicativas acima citadas exigem que a classificação no Capítulo 83 se dê por especificidade, não a identifico na hipótese ora examinada.

Sendo assim, não vejo como os selos utilizados para proteção das tampas de latas de cerveja devam ser classificados na posição 8309.

Agora cumpre examinar a NCM apontada como correta pela Recorrente (NCM 7607.19.10).

As Notas Explicativas do Capítulo 76, Alumínio e suas obras, esclarecem:

Dadas as suas propriedades particulares, o alumínio e suas ligas são muito empregados nas indústrias aeronáutica, automobilística e naval, na indústria de construção civil, na construção de material ferroviário (vagões, bondes (carros elétricos*), por exemplo), na indústria elétrica (cabos, fios, por exemplo), na fabricação de recipientes de qualquer espécie (reservatórios e tinas de grande capacidade, tambores de transporte e embalagem, por exemplo) ou de **utensílios de cozinha e de uso doméstico, para acondicionamento (sob a forma de folhas delgadas)**, por exemplo.

O presente Capítulo compreende:

(...)C) Nas posições 76.04 a 76.07, os produtos de transformação, em geral por laminagem, extrusão, estiragem, trefilagem e forjagem, do alumínio em formas brutas da posição 76.01.

Já a Nota Explicativa específica da posição 7607:

76.07 - Folhas e tiras, delgadas, de alumínio (mesmo impressas ou com suporte de papel, cartão, plástico ou semelhantes), de espessura não superior a 0,2 mm (excluindo o suporte).

A presente posição abrange os produtos definidos na Nota 1 d) deste Capítulo, com espessura não superior a 0,2 mm.

As disposições da Nota Explicativa da posição 74.10 respeitantes aos mesmos produtos de cobre, aplicam-se, mutatis mutandis, às folhas e tiras desta posição.

As folhas e tiras, delgadas, de alumínio são utilizadas na fabricação de cápsulas para vedar, bem como no **condicionamento de gêneros alimentícios**, charutos, cigarros, tabaco, etc. As folhas delgadas de alumínio são também a principal matéria-prima para a fabricação de pó impalpável e para prateação ou para iluminuras falsas. Também se utilizam como material calorífero (quando amarrotadas), bem como em cirurgia ou medicina (especialmente a veterinária) para cicatrização de feridas.

Destaca-se que o Laudo Técnico elaborado atesta que os selos higiênicos para proteção de latas possuem espessura inferior a 0,2mm.

Ademais, estabelece a Nota Explicativa da posição 7607 que “as disposições da Nota Explicativa da posição 74.10 respeitantes aos mesmos produtos de cobre, aplicam-se, mutatis mutandis, às folhas e tiras desta posição”, da qual destaco:

As folhas e tiras da presente posição são obtidas por laminagem, batadura ou eletrólise.

Apresentam-se em folhas extremamente delgadas, cuja espessura não excede, em nenhum caso, 0,15 mm. As folhas que se utilizam em douradura ou falsa iluminura, etc., em geral, inserem-se entre folhas de papel dispostas em cadernos. As outras folhas delgadas, especialmente o ouropel, fixam-se muitas vezes em papel, cartão, plástico ou outros suportes semelhantes, quer para facilidade de manipulação ou de transporte, quer para um trabalho ulterior, etc. **As folhas e tiras desta posição podem apresentar-se gofradas, recortadas (mesmo em ângulos diferentes do reto), perfuradas, revestidas (douradas, prateadas, envernizadas, etc.) ou impressas.**

Logo, entendo tratar-se de produto enquadrado na posição 7607.

Quanto à subposição residual 7607.19, temos que esta se subdivide em 7607.19.10 e 7607.19.90,

A classificação 7607.19.10 utilizada pela Recorrente pressupõe a existência de aspectos técnicos bem definidos:

Gravadas (“etched”), mesmo com camada de óxido de alumínio, de espessura inferior ou igual a 110 micrômetros (mícrons) e com um conteúdo de alumínio superior ou igual a 99,90%, em peso

Tais aspectos foram objeto do Laudo Técnico Elaborado pela UFSC:

2- Se positiva a resposta anterior, trata-se de selos gravados (etched), mesmo com camada de Oxido de alumínio, de espessura inferior ou igual a 110 micrometros (microns) e com um conteúdo de alumínio superior ou igual a 09,90%, em peso?

R- Sim.

É preciso observar que a Fiscalização e a Decisão recorrida em nenhum momento questionaram a validade desse Laudo Técnico, mas, apenas, consignaram que a Fiscalização não está adstrita a ele na realização da atividade de classificação fiscal.

Pelo exposto, entendo assistir razão à Recorrente quanto à classificação fiscal a ser utilizada para os produtos importados: NCM 7607.19.10.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao Recurso para afastar a reclassificação fiscal realizada pela Fiscalização, com a adoção da NCM 8309.90.00 e acatar a validade da classificação fiscal NCM 7607.19.10 utilizada pela contribuinte. (grifos originais)

Já o **Acórdão nº 3102-00.355**, indicado como paradigma, foi proferido em processo administrativo no qual figurou como parte a empresa Danone Ltda., que tem como objeto social a fabricação de laticínios e comércio atacadista de produtos alimentícios, em que se discutiu a classificação fiscal da mercadoria descrita como "*tampas de alumínio recortadas para embalagens*" classificada pela contribuinte no código NCM 7607.19.10, e reclassificada pela Autoridade Fiscal, e mantida pelo Colegiado *a quo* no **código NCM 8309.90.00**, por se tratar de "**tampa de alumínio para embalagem alimentícia**", conforme destacado na própria ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO- II

Data do fato gerador: 16/12/2001

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Tampa de alumínio para embalagem alimentícia enquadra-se no código NCM 8309.90.00.

Recurso Voluntário Negado

Consta do voto o seguinte:

As partes não divergem sobre o material do qual é feito o produto em avaliação, qual seja, alumínio (em verdade, uma folha de alumínio), **nem sobre sua função principal que é servir de tampa para embalagem.**

O laudo técnico apresentado pela ora recorrente não deixa dúvidas quanto à constituição e à destinação do produto em questão.

Contudo, a recorrente e a fiscalização divergem sobre a correta classificação fiscal a ser adotada para os referidos produtos, defendendo, a primeira, a posição:

7607 FOLHAS E TIRAS, DELGADAS, DE ALUMÍNIO (MESMO IMPRESSAS OU COM SUPORTE DE PAPEL, CARTÃO, PLÁSTICOS OU SEMELHANTES), DE ESPESSURA NÃO SUPERIOR A 0,2mm (EXCLUÍDO O SUPORTE)E a fiscalização, a posição:

8309 ROLHAS E TAMPAS (INCLUÍDAS AS CÁPSULAS DE COROA, CÁPSULAS DE ROSCA E ROLHAS VERTEDORAS), CÁPSULAS PARA GARRAFAS, TAMPÕES ROSCADOS, PROTETORES DE TAMPÕES OU BATOQUES, SELOS DE GARANTIA E OUTROS ACESSÓRIOS PARA EMBALAGEM, DE METAIS COMUNS

A controvérsia parece ser de simples conclusão. Primeiro, porque o capítulo 83 exclui a classificação de qualquer parte de obra dos metais dos capítulos 74 a 76 e 78 a 81, verbis:

1. Na aceção do presente Capítulo, as partes de metais comuns devem ser classificadas na posição correspondente aos artigos a que se referem. Todavia, não se consideram como partes de obras do presente Capítulo os artigos de ferro fundido, ferro ou aço das posições 73.12, 73.15, 73.17, 73.18 ou 73.20, nem os mesmos artigos de outros metais comuns (Capítulos 74 a 76 e 78 a 81).

Contudo o texto acima, não resolve a demanda, pois somente exclui os mesmos artigos de outros metais comum, quais sejam aqueles classificados nas posições correspondentes as 73.12, 73.15, 73.17, 73.18 e 73.20 dos seus respectivos capítulos.

Estes são justamente os acessórios de uso geral, que nunca saem das suas posições, seja pra qual artefato ou equipamento a que se destinam. Prosperasse o entendimento contrário, e todos os artigos dos capítulos 74 a 76 e 78 a 81 seriam excluídos do capítulo 83, ao contrário do que determina a nota 2 da Seção XV.

Conforme DRJ, a Nota 1 do capítulo 76 exclui dele os produtos que apresentam características de artefatos ou obras incluídos em outras posições.

E, ainda mais, segundo a Nota 2 da Seção XV:

Ressalvadas as disposições do parágrafo precedente [os mesmos acessórios de uso geral que são listados na Nota 1 do capítulo 83], e da nota 1 do capítulo 83, as obras do capítulo 82 e 83 estão excluídas dos capítulos 72 a 76 78 a 81.

Portanto, o produto em exame deve ser mantido no capítulo 83, no qual deverá ser classificado na posição 8309.90.00, como bem entendeu a fiscalização.

Assim, VOTO por conhecer do recurso e negar-lhe integral provimento.

Confrontando a decisão recorrida com o Acórdão nº 3102-00.355, parece-me impossível deduzir o dissídio interpretativo, haja vista a dessemelhança fática entre os casos analisados, por se tratar de mercadorias distintas, com finalidade específicas, uma vez que as *“tampas de alumínio para embalagem alimentícia”*, que tem como característica evitar o contato do alimento com o ambiente externo, não guarda nenhuma relação com os *“selos higiênicos para proteção da tampa de lata de cerveja”*, cuja característica é de evitar o contato direto da lata com impurezas externas, sem o condão de evitar o contato do líquido com o ambiente externo.

Conforme entendimento dessa 3ª CSRF, em composição diversa, restou consignado que *“para configurar a divergência, quando a matéria envolve a classificação fiscal, produtos, é que colegiados distintos tenham proposto classificações diferentes para o mesmo produto, pouco importando se o fizeram aplicando a mesma regra de classificação ou diferente. Em qualquer caso, caberá à CSRF dizer qual das duas propostas é a correta, ratificando, por consequência, a aplicação da regra correspondente, quando divergentes”* (Acórdão nº 9303004.237).

No mesmo sentido o Acórdão nº 9303-013.385, em que ficou consignado que: *“(…) não há elementos que permitam estabelecer comparação e deduzir divergência de entendimentos, pois tratando-se de situações fáticas distintas (**produtos diferentes a serem classificados**), não há como formar uma divergência de interpretação, requisito indispensável para a admissibilidade do recurso”*.

Por certo, longe de demonstrar divergência interpretativa, os acórdãos recorrido e paradigma encontram-se em total sintonia, já que aplicam a mesma lógica, sendo a diversidade de soluções justificada pela ausência de similitude fática e não por dissídio jurisprudencial. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, cito o Acórdão no CSRF/01-0.956, de 27/11/89:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1o vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”

À míngua de comprovação do dissídio interpretativo suscitado, o Recurso Especial da Fazenda Nacional não merece conhecimento.

II – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green