



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10830.004355/91-14
SESSÃO DE : 06 junho de 2001
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775
RECURSO Nº : 120.080
RECORRENTE : CBC INDÚSTRIAS PESADAS S/A
RECORRIDA : DRF/CAMPINAS/SP

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.
CLASSIFICAÇÃO NA TIPI DE PARTES E PEÇAS DE
MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Classificação pelos códigos próprios, na forma da Nota XVI 2-
"A" mesmo quando reconhecíveis como destinados específica e
principalmente a determinadas máquinas e equipamentos.
RECURSO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro
Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso
voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.
Vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, relator, Manoel D' Assunção Ferreira
Gomes e Nilton Luiz Bartoli. O Conselheiro Nilton Luiz Bartoli fará declaração de
voto. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro João Holanda Costa.

Brasília-DF, em 06 de junho de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente e Relator Designado

16 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE
DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN, PAULO DE ASSIS e CARLOS
FERNANDO FIGUEIREDO DE BARROS.

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775
RECORRENTE : CBC INDÚSTRIAS PESADAS S/A
RECORRIDA : DRF/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : IRINEU BIANCHI
RELATOR DESIG. : JOÃO HOLANDA COSTA

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada, na data de 9 de julho de 1991, foi lavrado o auto de infração de que tratam os presentes autos, em razão da prática das transgressões à legislação de regência do IPI descritas na peça inaugural e assim resumidas:

Item 01 - insuficiência de recolhimento do IPI por venda a terceiros de produtos manufaturados com classificação fiscal imprópria e alíquotas inferiores àquelas estabelecidas na TIPI;

Item 02 - insuficiência de lançamento do IPI por ter dado saída de produtos industrializados em operações de retorno de industrialização, com exclusão do valor tributável do valor dos materiais recebidos dos encomendantes;

Item 03 - insuficiência de recolhimento do IPI pela apropriação na conta corrente fiscal de créditos indevidos oriundos de devoluções de produtos vendidos a terceiros por falta de comprovação nos registros próprios;

Item 04 - falta e insuficiência de lançamento do IPI, sujeitando o contribuinte à multa prevista no art. 364, II, do RIPI, em virtude da existência na conta corrente fiscal de saldo credor em montante superior ao total dos débitos do IPI apurados pela fiscalização;

Item 05 - aquisição e recebimento de produtos industrializados por terceiros com falta e insuficiência de lançamento do IPI nas notas fiscais, em decorrência de erro de classificação, sujeitando o contribuinte ao recolhimento da multa de que trata o art. 368, do RIPI.

Tratando-se de retorno de diligência determinada pela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, leio em Sessão, para conhecimento do Colegiado, o relatório de fls. 628 e seguintes dos autos, e que fica fazendo parte integrante e inseparável do presente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

A diligência sugerida pelo Conselheiro Relator visava: (a) quanto ao item 01, solicitar laudo técnico junto ao Instituto Nacional de Tecnologia, para informar se as partes e peças constantes das notas fiscais relacionadas nos respectivos quadros demonstrativos, foram concebidas especificamente para as máquinas e equipamentos cujas plantas constam às fls. 130/452; e (b) quanto ao item 05, informar se aos fornecedores relacionados nos quadros demonstrativos 24 e 25, foi aplicada a penalidade prevista para a falta apurada nas respectivas notas fiscais.

A diligência relativa ao item 01 restou totalmente concretizada segundo se vê do Relatório de fls. 645/683, do qual a recorrente teve vistas, manifestando sua concordância quanto ao mesmo (fls. 685).

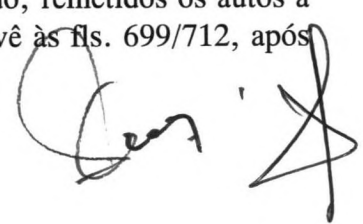
No que se refere à solicitação relativa ao item 05 do Auto de Infração, às fls. 687 a autoridade fiscal informou que os fornecedores relacionados nos quadros demonstrativos 24 e 25 não possuem domicílio fiscal na jurisdição da DRF/Campinas, não dispondo das informações pertinentes à existência de autuações pelos motivos elencados no Auto de Infração inaugural.

Devolvidos os autos ao egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, entendendo o Conselheiro Relator que a controvérsia gira em torno da correta classificação fiscal, declinou da competência para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Às fls. 691/692, a recorrente compareceu aos autos para requerer a baixa dos autos à origem para o desmembramento, segundo as matérias de competência do Segundo e Terceiro Conselho de Contribuintes, respectivamente.

Proposto o acolhimento do que foi requerido, remetidos os autos à origem, o desmembramento foi levado a efeito, segundo se vê às fls. 699/712, após o que, os mesmos retornaram a este Terceiro Conselho.

É o relatório.



RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

VOTO VENCEDOR

O recurso voluntário versa exclusivamente sobre o contido no item I do Auto de Infração, a saber:

ITEM 01 – Insuficiência de recolhimento do IPI no valor de CR\$ 5,638,19 relativa aos meses de 12/87 a 7/88 por vendas a terceiros de produtos manufaturados com classificação fiscal imprópria e alíquotas inferiores àquela estabelecidas na TIPI/84 (Dec. 89241/83) e TIPI/89 (Dec. 97410/88) conforme evidenciado nos Quadros Demonstrativos (QD) nºs. 1/2, 05, 08 a 12 e relato contido no Termo de Verificação fiscal incluso, que constitui parte integrante do presente instrumento. Em consequência, sujeita-se o contribuinte acima identificado ao recolhimento do quantum supramencionado, além dos acréscimos legais assinalados no QD nº 03 anexo.”

Trata-se de partes e peças separadas, como (a) eixos de transmissão, pinhões, mancais e suas partes, acoplamentos, buchas, roldanas, coroas de porcas, parafusos e molas de ferro/aço; e) indicador elétrico de nível para prensas de vulcanização de pneumáticos; (f) sequenciador programável ou temporizador.

Tais partes e peças, o contribuinte entende que devam ser classificadas na forma da Nota 2-b da Seção XVI consoante a qual seguem o regime da máquina ou aparelho a que são destinados.

A decisão de primeira instância foi, quanto a este item I, no sentido de manter a ação fiscal com exceção dos eixos fixos ou de sustentação os quais por não corresponderem a veios de transmissão de movimento são enquadrados na posição da máquina a que se destinam.

Em vista do recurso voluntário cabe a esta Câmara no uso da sua competência legal, proferir a decisão.

Não é demais recordar que a classificação de mercadoria é matéria de lei específica que se desdobra ao longo da Nomenclatura de Mercadorias a qual, por sua vez, em termos de alíquotas e de Notas Complementares deságua seja na

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

TIPI seja na TAB, respectivamente para o imposto sobre produtos industrializados e imposto de importação. As regras e princípios são os mesmos numa e noutra.

Em se tratando de partes e peças, é preciso compulsar as Notas correspondentes, da Seção XVI e colher nelas a orientação para bem decidir.

Antes, porém, de passar às Regras Gerais de Interpretação da Nomenclatura, que dão toda a sustentação do sistema de classificação de mercadorias na NBM/TIPI, tem-se de previamente conhecer as características da mercadoria a classificar, ter à mão a sua completa especificação.

Quanto a este aspecto, inexiste dúvida nos autos, quanto às características dos materiais, bem descritos que estão tanto na exposição feita pela fiscalização (fls. 455/456) quanto nas palavras do contribuinte (fls. 490/492) de modo que não se faz necessária qualquer perícia neles, uma vez que a questão posta é exclusivamente de interpretação das Notas legais de classificação e de aplicação das Regras Gerais já referidas.

Trata-se de pinos, parafusos, porcas, componentes de correntes e molas de aço, eixos de transmissão, pinhões, mancais e componentes, acoplamentos, buchas, roldanas, coroas de transmissão, cames de transmissão, registros, válvulas e componentes e rolamentos. Para estes materiais, a interessada pretende que a classificação se deve fazer à luz da Nota XVI-2 "B", consoante a qual as partes e peças separadas de máquinas se classificam na posição correspondente à máquina ou equipamento a que são destinados e procura justificar seu entendimento com relação a cada parte ou peça em questão.

Não é demais recordar que ao classificador, estando de posse da perfeita especificação da mercadoria, cabe procurar dentro do sistema legal que rege a classificação das mercadorias onde melhor enquadrar o produto para obter o efeito tributário desejado que não necessariamente será aquele que pretende o contribuinte e muitas vezes também pode não ser aquele que à fiscalização pareceria o mais correto.

É que a Nomenclatura de Mercadorias contém suas Regras impostas por força de lei e como tal ela é de aplicação forçada e não optativa.

Entre as regras para a interpretação da Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira, chamada Nomenclatura de Bruxelas, e atualmente, a Nomenclatura do Sistema Harmonizado, dispõe a RGI-1 que a classificação de produtos na Nomenclatura se há de fazer na conformidade dos textos das posições e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

das Notas de Seção e de Capítulo (atualmente, também as de Posição) e desde que não sejam contrárias aos textos das referidas Posições e Notas, pelas Regras seguintes, na sua seqüência.

Assim é que para classificar as partes e peças enumeradas, como corretamente expôs o Auditor Fiscal da Receita Federal, é preciso verificar com cuidado se a mercadoria tem ou não classificação própria ou já prevista na Nomenclatura para efeito da aplicação da Nota XVI 2 "A" que antecede a sua congênere também da Seção XVI, a Nota XVI-2 "B" que tem evidentemente aplicação após esgotadas as possibilidades de enquadramento da parte ou peça à vista da Nota 1 e da Nota 2-"A" da mesma Seção XVI. Não há outra saída legal. Assim, explicou o Auditor-Fiscal:

"A autuação fundamentou-se nas Regras Gerais de Interpretação da NBM n.ºs. 1 e 3ª (a classificação fiscal específica terá prioridade sobre a mais genérica) bem como nas Notas Legais (XV 2 A) e (XV 2-B) à Seção XV da TIPI/84 ou 2 A e 2 B à Seção XV da TIPI/89, para pinos, parafusos, porcas, componentes de correntes e molas de aço, e (XVI 2 A) à Seção XVI da TIPI/84 ou 2-A à Seção XVI da TIPI/89, para eixos de transmissão, pinhões, mancais e componentes, acoplamentos, buchas, roldanas, coroas de transmissão, cames de transmissão, registros, válvulas e componentes bem como rolamentos, todos pertencentes às posições 84.61, 84.62, e 84.63 da TIPI/84; quanto aos pinos, para fusos, porcas, molas e elos de correntes de aço, tais artefatos são considerados, à vista da Nota legal (XV-2^A) e XV 2-B) à Seção XV da TIPI/84 como "partes e acessórios de uso geral" independentemente da máquina a que se destinem.

A decisão de primeira instância, por sua vez, foi proferida em obediência às disposições acima citadas, e na conformidade da RGI-1, o que a torna irreformável, razão pela qual *data venia*, não há fundamento para que se atenda o pleito da interessada.

Transcrevo, a propósito, o inteiro teor da Nota 2, alínea "A" da Seção XVI, segundo a qual:

"2. Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção, e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 8484, 8544, 8545, 8546 e 8547) classificam-se de acordo com as regras seguintes."

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

- a) as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 8485 e 8548) incluem nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;"*

Por outro lado, e combinando com o acima transcrito, a NESH relativa à Nota XVI-2, inscreve que "ressalvadas as exclusões compreendidas no número I, acima, as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente concebidas para uma máquina ou aparelho determinado ou para várias máquinas ou aparelhos compreendidos na mesma posição (mesmo nas posições 84.79, ou 85.43) classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas. Incluem-se, todavia, em posições próprias diferentes das máquinas...(segue-se uma lista de artefatos, de letras "a" até "I", e acrescenta que:

"Todavia, estas disposições não se aplicam às partes formadas por artefatos incluídos em qualquer uma das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.45 e 85.48). Os artefatos deste tipo seguem o seu próprio regime em todos os casos, mesmo se concebidos especialmente para serem utilizados como partes de uma máquina determinada. Sobreleva acentuar que a leitura das Regras Gerais deve ser feita segundo sua ordem de numeração, de modo que sempre que a classificação possa ser determinada sob a regência da RGI-1, assim se deve proceder. Só é permitido buscar a ajuda das demais Regras Gerais na eventualidade de não ter sido possível solver a questão no âmbito da referida RG-1. Ora, a solução deste problema de classificação se faz, sim, na estrita obediência da RGI-1, na conformidade do texto da Nota XVI-2, letra "a", da Seção XVI e com os subsídios fornecidos pelas NESH pertinentes. Não se há de apelar para a Nota XVI-2, letra "b" de forma isolada, o que seria impossível fazê-lo uma vez que essa letra "b" da Nota XVI-2 reporta-se expressamente à prevalência das expressões anteriores, contidas em as Nota XVI-1 e XVI-2, letra "a".

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário, para o fim de, com base na RGI-1 e na Nota XVI-2, letra "a", da Seção XVI da Nomenclatura adotada pela TIPI, classificar as partes e peças de que se trata nos códigos específicos determinados, mesmo que sejam destinados específica e exclusivamente a emprego em determinadas máquinas e equipamentos de qualquer natureza.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001


JOÃO HOLANDA COSTA – Relator Designado

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

VOTO VENCIDO

Tratam os autos de insuficiência de recolhimento do IPI, decorrente de vendas de produtos manufaturados com classificação fiscal imprópria e alíquotas inferiores àquelas estabelecidas na TIPI.

A decisão recorrida vem precedida da seguinte ementa:

Classificação fiscal. As partes e peças separadas são classificáveis segundo seu regime próprio, independente da classificação do produto final. Eixos fixos ou de sustentação pertencentes à máquinas industriais não correspondem a veios de transmissão de movimento e são enquadrados na posição da máquina a que se destinam.

Com efeito, tanto na impugnação quanto na peça recursal, a recorrente alega ser “uma empresa industrial e comercial que fabrica e comercializa máquinas, aparelhos e equipamentos de uso industrial sob encomenda, tais como, caldeiras, trocadores de calor, moinhos, vasos de pressão, torres, precipitadores eletrostáticos, máquinas para indústria de pneus, isto é, a fabricação da impugnante tem como característica principal que cada um dos produtos, bem como, suas partes e peças, são fabricados de conformidade com especificação técnica e desenhos próprios e raramente ocorre fabricação de produtos de modo repetitivo”.

À vista disto, alegou que todas as notas fiscais levantadas pelo Auditor Fiscal se referiam a partes e peças de uso exclusivo e específico para as máquinas por ela produzidas e não poderiam ser aplicadas em outros fins, muito menos no uso geral.

Tal alegação ficou demonstrada através da diligência levada a efeito, de cujo relatório, por oportuno, transcrevo as seguintes conclusões:

“7. Pelo que foi constatado no processo industrial do Interessado, este Instituto, pode afirmar que a empresa **CBC INDÚSTRIAS PESADAS S.A.** produz peças e máquinas ou equipamentos somente sob encomendas específicas de seus clientes, não existindo qualquer vestígio de produção em regime seriado. As grandes dimensões e volume e, conseqüentemente, peso das peças produzidas demonstram a total inviabilidade de produção sequencial e estocagem das peças

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

produzidas, quer por inexistência de espaço físico para armazenamento, quer devido ao alto custo de se manter tais peças em estoque sem que a sua venda esteja prontamente assegurada.

‘8. Com base na análise das notas fiscais acima relacionadas e dos desenhos especificados, aliada à verificação, no local, do processo produtivo, este Instituto conclui que as partes e peças constantes nas notas fiscais relacionadas nos quadros demonstrativos 8 e 9, fls. 19 e 20, foram concebidas especificamente para as máquinas e equipamentos cujos desenhos constam às fls. 130 à 452 do processo em questão, sendo correto afirmar que aquelas partes e peças somente teriam aplicação nas máquinas e equipamentos para as quais foram projetadas.”

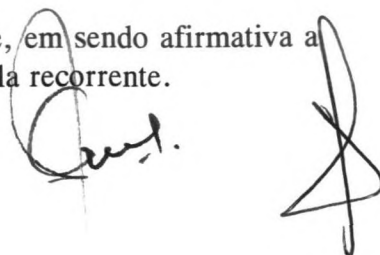
Como se vê, a controvérsia que se estabelece está em saber se as partes e peças, tais como foram concebidas e fabricadas, devem merecer classificação própria ou aquela relativa à máquina e/ou equipamento a que se destinam.

Entendo que a classificação adotada pela recorrente é a correta, conclusão esta que busco, principalmente, no Relatório Técnico do Instituto Nacional de Tecnologia antes reproduzido.

Para conduzir o meu voto fico perfilado com o que decidiu a Primeira Câmara do egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, que à unanimidade, converteu o julgamento em diligências, para solicitar laudo técnico junto ao Instituto Nacional de Tecnologia, para informar se as partes e peças constantes das notas fiscais relacionadas nos respectivos quadros demonstrativos, foram concebidas especificamente para as máquinas e equipamentos cujas plantas constam às fls. 130/452.

Com efeito, não apenas o ilustre relator mas a totalidade daquele colegiado, houve por bem buscar esclarecimentos para saber se as peças objeto do Auto de Infração eram fabricadas pela recorrente sob especial encomenda, ou seja, se foram concebidas especificamente para as máquinas e equipamentos fornecidos anteriormente, também sob encomenda.

Depreende-se da finalidade da diligência que, em sendo afirmativa a resposta, a correta classificação fiscal seria aquela utilizada pela recorrente.

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

Se assim não fosse, a realização da diligência seria meramente procrastinatória, posto que a classificação daquelas peças, exclusivamente à vista das notas explicativas, não necessitava de maiores esclarecimentos.

Com efeito, ficou bastante claro através do Relatório Técnico que a recorrente não fabrica peças de modo repetitivo e mais, que as peças produzidas pela recorrente, na sua totalidade, foram fabricadas sob encomenda e portanto tiveram destinação específica e o que é mais importante, que tais produtos somente teriam aplicação nas máquinas para as quais foram projetadas e fabricadas em etapa anterior.

A conclusão equivale a afirmar que as máquinas, fabricadas pela recorrente, sem as peças especialmente encomendadas, não teriam qualquer utilidade e as peças de que tratam os autos, igualmente fabricadas pela recorrente, sem as máquinas às quais deveriam ser acopladas, não tinham serventia alguma.

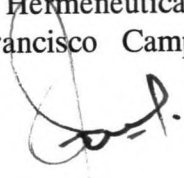
Ora, não fabricando peças em série para serem colocadas no comércio e sim fazendo-o apenas sob encomenda, pode-se afirmar que tais produtos referem-se a peças sobressalentes ou de reposição.

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao examinar litígio versando sobre isenção de peças acessórias importadas e destinadas à reposição, deu provimento ao recurso da empresa interessada, ante a regra geral de direito de que o acessório segue o principal (Resp. n. 20.983-7, Pernambuco, Rel. Min. Milton Luiz Pereira, em 31.8.94).

Dos fundamentos daquela decisão, que embora trate de isenção tributária, mas pela pertinência, importa-se a seguinte lição doutrinária de Bernardo Ribeiro de Moraes:

(...)

Todavia, isto não significa que as isenções tributárias devam merecer interpretação tão restrita que teve o exato alcance da lei. Já ressaltou Leopoldo Braga que o princípio da interpretação restrita das disposições de direito excepcional há de ser entendido em termos, isto é, em seu justo e razoável sentido, a fim de que, sob o pretexto de interpretar, não se façam restrições excessivas e arbitrárias que reduzam o verdadeiro alcance da lei e prejudiquem legítimos direitos, por ela assegurados (Interpretação Hermenêutica e Exegese do Direito Tributário – Antônio P. Francisco Campos – ed. Buchatsky – 1977 – p. 566 – fl. 13).



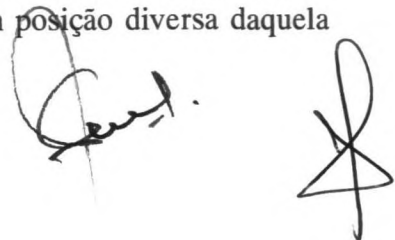
RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

Quanto à destinação das peças e à especial característica de se destinarem à reposição e ao próprio funcionamento do equipamento principal, retiro do acórdão o ensinamento seguinte:

A questão crê-se, exige uma interpretação, inicialmente, de carácter filológico. O termo sobressalente tem o significado, entre outros, de “que, ou que supre a falta ou ausência de outro”... (Antenor Nascentes, Dicionário Ilustrativo da Língua Portuguesa). Ainda: “qualquer peça destinada a substituir outra que se gaste, quebre, etc...” (Caldas Aulete, Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa) (*grifos no original*).

Partindo-se para a interpretação lógica consistente em procurar distinguir o sentido e o alcance das expressões – evidencia-se ser a peça sobressalente (no seu papel de destinar-se a suprir a falta de outra) asseguradora, tão-somente, da continuidade de funcionamento da principal: daí, em relação a este, o seu carácter de ACESSORIEDADE. Isso, seguindo o princípio jurídico remontante aos romanos, de que o acessório segue a natureza, o direito e o domínio da coisa principal. Supõe a existência da principal, segundo o art. 58 do Código Civil. Artigo que recebe o seguinte comentário de Silvio Rodrigues, apoiado em Philadelpho Azevedo: “O legislador, ao conceituar coisa principal, inspirou-se na ideia de substância, nos termos em que vinha definida pelos filósofos dos séculos XVII e XVIII. Conseqüentemente, a coisa acessória não existe em si. Não é concebida por si e precisa do conceito de uma outra para existir: - Agarra-se à principal como um parasita ao hospedeiro, pois que sua existência supõe a da principal que lhe dá vida e razão de ser” (In Enciclopédia Saraiva do Direito, coordenação do Prof. R. Limongi França, São Paulo, Saraiva, 1977, p. 77) (*grifos no original*).

O julgamento, embora tratando de isenção tributária de peças sobressalentes de máquinas importadas com aquele benefício, presta-se para o caso em exame, porquanto, foge dos limites da razoabilidade a classificação fiscal de peças de reposição nos casos em que a utilização das mesmas destina-se exclusivamente a determinada máquina, também fabricada sob encomenda, em posição diversa daquela adotada para o equipamento principal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para dar-lhe integral provimento.

Sala das Sessões, em 06 de junho de 2001



IRINEU BIANCHI – Conselheiro



RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conforme muito bem relatado, a questão cinge-se em saber se partes e peças para reposição de equipamentos fabricados sob encomenda seguem a classificação dos equipamentos a que se destinam ou se levam posição fiscal distinta.

Ao manter parcialmente a exigência fiscal, fundamentou-se a decisão recorrida às fls. 471/472, no artigo 16 do RIPI/82, bem como nas Regras Gerais para Interpretação – RGI n.º 1 e 3-A, combinadas com as Notas Legais da Seção XVI 2-A da TIPI 84 (2-A à Seção XVI da TIPI/89), e também, nas Notas Legais 2-A e 2-B à Seção XV da TIPI/84 (2-A e 2-B à Seção XV da TIPI/89).

Por seu turno, argumenta o contribuinte que deveria ser aplicado o critério de classificação fiscal previsto na Nota Legal 2-B da Seção XVI da TIPI/89, segundo a qual as partes e peças separadas das máquinas classificam-se na posição correspondente à máquina ou equipamento a que pertencem.

A decisão recorrida reconheceu que o produto descrito na Nota Fiscal n.º 7.639, eixo fixo para máquina cortadeira, por não ter um posicionamento específico na TIPI, deve ser classificado na posição correspondente a esta máquina, ao passo que os demais artefatos relacionados no processo deveriam pertencer às supostas posições próprias e específicas.

Para melhor análise do caso, relevante examinar as normas classificatórias indicadas pelo fisco.

Da leitura do art. 16 do RIPI/82, citado pela decisão recorrida, depreende-se que a classificação fiscal de mercadorias será regido pelas Regras Gerais para Interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares (RGC), e Notas Complementares, todas da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM).

A RGI n.º 1 diz que a classificação de uma mercadoria é determinada legalmente pelo texto das posições e das notas de cada uma das seções ou capítulos e pelas demais regras gerais de interpretação, e a RGI n.º 3-A determina ter a posição mais específica prioridade sobre a mais genérica, quando da classificação de um determinado produto na Tabela de Incidência do IPI (TIPI).

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

Chegado a este ponto, importante frisar que ninguém contesta, mesmo porque seria *contra legem*, a utilização dessas normas para a correta classificação de produtos, sendo que somente a RGI n.º 3 poderia dar margem à discussão quanto à sua adequada aplicação no caso. Vejamos.

Esta norma determina que a posição mais específica prevalece sobre a geral. Assim, se há posição própria para parafusos com porcas, por exemplo, esta seria mais específica do que a posição de máquinas ou equipamentos, produzidos em série, que tenham parafusos com porcas, até mesmo porque determinados parafusos podem ser utilizados em várias máquinas distintas.

Contudo, há o caso em que determinado parafuso com porca só pode ser utilizado em equipamento ou máquina única, sendo pois um parafuso único.

Deste modo, a posição mais específica seria a da máquina ou equipamento único no qual se aplicaria o parafuso único, já que este não seria parafuso de utilização geral. Essa regra geral não é contestada por qualquer das partes, restando, apenas, em saber nas hipóteses dos autos qual seria de fato a posição mais específica.

Entendo, pois, que o caminho que leva à solução do litígio não está adstrito às Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, ao revés, o art. 1º, do RIPI, determina que a incidência do IPI deverá obedecer as especificações constantes da TIPI. Assim, a superação do conflito, parece-me, que depende da interpretação das Notas Legais da Seção XVI, 2-A e 2-B da TIPI/89, mesmo porque estas são normas específicas para a hipótese sob julgamento, ao passo que as RGIs, como o próprio nome diz são regras gerais.

Com efeito, o Fisco com relação aos produtos descritos como eixos de transmissão, pinhões, mancais e suas partes, buchas, roldanas, coroas de transmissão, entendeu em classificá-los de acordo com a Nota 2-A da Seção XVI da TIPI/89, a qual dispõe que as partes que constituem artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85, incluem-se nessas posições qualquer que seja a máquina a que se destinem.

Todavia, a Nota Legal seguinte desta Seção XVI, i.e., a Nota 2-B se afigura uma exceção a Nota Legal 2-A, sendo, consequentemente, mais específica. Senão, vejamos.

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

Como já dito, a Nota 2-A determina que as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições 84 e 85 (exceto as posições 8485 e 8548), incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destina. Ou seja, em princípio todas as partes inseridas em quaisquer das posições 84 e 85 vão para as suas posições próprias independentemente do maquinário ao qual se destinam, excetuando apenas as partes das posições 8485 e 8548.

Contudo, a Nota Legal 2-B faz ressalva quando a parte ou peça é exclusiva ou principalmente destinada a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição, nesta hipótese a posição da parte será a mesma da máquina determinada ou das várias máquinas da mesma posição.

Para que não paire dúvidas quanto à correta interpretação dessa Nota 2-B, peço vênha para lê-la na íntegra:

“2 – Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, as partes das máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

b) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artefatos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;”

Em síntese, a Nota Legal 2-A é de caráter genérico na medida que manda classificar as partes das máquinas em geral na posição própria delas, partes. Já a Nota 2-B, de caráter excepcional, manda que as partes destinadas à máquina exclusiva ou determinada sejam classificadas nas posições destas máquinas.

Na comparação entre essas duas Notas Legais da Seção XVI, chega-se à conclusão que a Nota 2-B tem natureza mais específica, indo pois ao encontro do que dispõe a RGI nº 3.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

Resta, então, averiguar, atentamente, em que consistiam estas partes, peças e componentes objeto da autuação, e para que tipo de máquinas estavam destinadas para, só então, concluir pela aplicação da Nota 2-A ou 2-B referidas.

Não foi, aliás, por outra razão que o E. Segundo Conselho de Contribuintes, então competente para julgar litígios de classificação, converteu o julgamento em diligência, do qual resultou o complexo e bem estruturado Laudo do Instituto Nacional de Tecnologia – INT, de fls. 650 a 683, aliás, numerado equivocadamente nos autos.

Vejamos, então, em que consistiam e a que destinam-se as partes e peças do Auto de Infração sob exame.

À primeira vista, a denominação comum de alguns itens como eixos, parafusos, porcas, etc..., pode dar a impressão de que são meros produtos de aço, destinados a uso geral. Mas, um exame pouco menos superficial nos leva a ver a especialidade de cada parte. Por exemplo:

- o eixo principal constante da Nota Fiscal 7926 mede mais de 2,5 metros e tem o diâmetro de 98 mm;
- o eixo da volandeira constante na Nota Fiscal 9639, fornecido à Usina São Martinho, é uma peça ligada a uma engrenagem de 4 metros de diâmetro, que gira sobre o eixo;
- o eixo sem fim, constante da Nota Fiscal 8894, fornecido a RIOCELL, é uma peça que pesa de 500 a 600 kg e não serve para qualquer outro equipamento industrial, além do moinho de rolos ser especialmente fabricado para o carvão mineral;
- os parafusos com porcas, fornecidos através da Nota Fiscal 7880 à Companhia Siderúrgica Nacional (CSN), não são simples parafusos e porcas convencionais, sendo que cada parafuso possui 6 metros de comprimento por 0.4 metros de diâmetro, sendo certo que 2 (duas) unidades desses parafusos pesam 11 toneladas;
- o parafuso constante da Nota Fiscal 9021, também fornecido à CSN, é um parafuso que pesa 1200 kg. Esse parafuso obedece o desenho de fabricação especial da ISHIKAWAJIMA, é peça

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

específica e integrante do laminador de tiras a quente, sendo uma peça de grande porte que mede mais de 2 metros de comprimento;

- as válvulas das Notas Fiscais 10938, 10941, 10942 e 10943 medem 2,5 m e têm diâmetro de 1 m, e assim por diante.

Analizando estas descrições feitas pelo contribuinte, e confirmadas pelo Laudo do INT, e levando-se em consideração as características, tais como o tamanho e peso que possuem as peças, partes e componentes fabricados, além das finalidade a que se destinam, conforme consta também em documentos colacionados nos autos, a conclusão a que se chega é a de que estes não são destinados ao uso em geral, passíveis de serem vendidas separadamente e adquiridas por uma empresa qualquer.

Muito pelo contrário, as peças e componentes em questão, por serem destinadas à máquinas e equipamentos industriais específicos, possuem certas particularidades, características que as tornam aptas a serem utilizadas somente e perfeitamente, como luva na mão de seu dono, quando colocadas nas máquinas e equipamentos a que se destinam.

A comprovar esta ilação, basta compulsar o Laudo técnico realizado pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT, do qual transcrevo as seguintes conclusões:

“7. Pelo que foi constatado no processo industrial do Interessado, este Instituto, pode afirmar que a empresa **CBC INDÚSTRIAS PESADAS S/A** produz peças e máquinas ou equipamentos somente sob encomendas específicas de seus clientes, não existindo qualquer vestígio de produção em regime seriado. As grandes dimensões e volume e, conseqüentemente, peso das peças produzidas demonstram a total inviabilidade de produção seqüencial e estocagem das peças produzidas, quer por inexistência de espaço físico para armazenamento, quer devido ao alto custo de se manter tais peças em estoque sem que a sua venda esteja prontamente assegurada.

8. Com base na análise das notas fiscais acima relacionadas e dos desenhos especificados, aliada à verificação, no local, do processo produtivo, este Instituto conclui que as partes e peças constantes

RECURSO Nº : 120.080
ACÓRDÃO Nº : 303-29.775

nas notas fiscais relacionadas nos quadros demonstrativos n.º 8 e 9, fls. 19 e 20, foram concebidos especificamente para as máquinas e equipamentos cujos desenhos constam às fls. 130 à 452 do processo em questão, sendo correto afirmar que aquelas partes e peças somente teriam aplicação nas máquinas e equipamentos para as quais foram projetadas”.

Não restam dúvidas, portanto, que as máquinas e equipamentos fabricados são vendidos sob encomenda pelo contribuinte, e destinados ao uso e consumo dos clientes, o que foi também reconhecido pela d. autoridade julgadora na decisão de Primeira Instância, no 13º “Considerando”.

Releva realçar que, assim como as máquinas e equipamentos fabricados pelo contribuinte o são por encomenda e únicas, as peças de reposição também o são, deste modo, não só a RGI n.º 3 e a Nota Legal 2-B da Seção XVI da TIPI/89, mas a simples lógica e o bom senso levam à conclusão que tais peças únicas têm que sofrer a mesma classificação das máquinas e equipamentos únicos a que se destinam.

Por outras palavras, diferentemente do que acontece quando se trata de peças de máquinas e equipamentos comuns, situação em que se aplica a Nota Legal 2-A, no caso dos autos as peças dos equipamentos industriais são únicas e fabricadas sob encomenda. Assim, não há como a empresa adquirente adquirir as peças de reposição em qualquer lugar, fazendo-se necessário que o contribuinte/Recorrente fabrique outra peça ou componente, segundo as características específicas, destinando-a apenas para determinado maquinário, fundamento indispensável para aplicação da Nota 2-B.

Observe-se que, por sua singularidade, as peças sobressalentes produzidas não terão utilidade alguma se não destinadas e utilizadas nas máquinas e equipamentos específicos para as quais foram fabricadas.

A propósito, o Segundo Conselho de Contribuintes, então competente para os casos de classificação fiscal, proferiu a seguinte decisão:

“Acórdão 202-04.131

IPI – PARTES E PEÇAS – CLASSIFICAÇÃO – Quando se possa identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina ou aparelho determinado, as partes e peças, salvo disposição em contrário, classificam-se na posição correspondente a esta máquina ou aparelho. Recurso negado”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 120.080
ACÓRDÃO N° : 303-29.775

Como fundamento de sua convicção, o ilustre Relator asseverou:

“Assim sendo, pelo fato de neste processo não aparecer o nome de qualquer outro produto que viesse a utilizar as partes e peças produzidas pela Recorrente, e assim, ensejasse outra aplicação além do Tecnígrafo, devem prevalecer as argumentações da fiscalização que assevera serem utilizadas exclusivamente naquele aparelho, o que não restou comprovado ao contrário”.

Por fim, entendo inaplicáveis as Notas Legais 2-A e 2-B da Seção XV da TIPI/84 (2-A e 2-B à Seção XV da TIPI/89) ao caso em questão, pelos mesmos motivos, isto é, são notas legais de caráter genérico e aqui se trata de peças de reposição específicas destinadas a máquina ou equipamento determinados.

Assim, pelos motivos acima expostos, entendo que as peças objeto de autuação, fabricadas para reposição e com destinação única e exclusiva para máquinas determinadas, devem ser enquadradas na TIPI na mesma posição relativa à máquina ou equipamento a que se destinem, como fez o contribuinte, consoante o que determinam a RGI n.º 2, “a” e Nota 2-B da Seção XVI da TIPI.

Isto posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, declarando totalmente improcedente o lançamento constituído no auto de infração.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de Junho de 2001


NILTON LUIZ BARTOLI - Conselheiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º: 10830.004355/91-14

Recurso n.º 120.080

TERMO DE INTIMAÇÃO

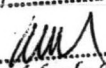
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do ACORDÃO n 303.29.775

Brasília-DF, 23.08.01

Atenciosamente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
3.º Conselho de Contribuintes

EM,/...../.....


João Holanda Costa
Presidente da 3ª Câmara

Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 16.4.2002


LEANDRO FELIPE BUZANO
PFN/DF