



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.721798/2017-64
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.347 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PIRELLI PNEUS LTDA

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/08/2013

PAF. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO PARCIAL.

Para que o recurso especial seja conhecido em sua totalidade, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa para as mesmas mercadorias. Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de somente uma das mercadorias importadas, não tendo discutido a classificação de pneus para veículos do tipo SUV.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. FUNDAMENTO. SISTEMA HARMONIZADO (SH). NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

Qualquer discussão sobre classificação de mercadorias deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

CLASSIFICAÇÃO DE PNEUS. ATRIBUTOS “C” (OU “CTT”) E “LT”. IRRELEVÂNCIA PARA CLASSIFICAÇÃO SEGUNDO A CONVENÇÃO DO SH.

A presença dos atributos “C” (ou “CTT”) e “LT” nos tipos de pneus, com base em regras da ALAPA (uma associação latino-americana), é irrelevante para fins de sua classificação na Nomenclatura do Sistema Harmonizado, internacionalmente estabelecida na Convenção do SH, válida em 160 países. O critério usado pelo SH no texto das subposições de primeiro nível da posição 4011 foi a utilização do tipo de pneu. Para utilização do código SH 4011.20, deve o classificador perquirir se o pneu se destina a “caminhão ou ônibus”. Sendo negativa a resposta, a classificação se dá em outro código, específico (subposições de primeiro nível “1”, “3”, “4”, “5” ou “6”) ou empregando a subposição de primeiro nível residual (“9-outros”).

CLASSIFICAÇÃO. PNEUS. CAMIONETAS. VANS. *PICK UPS*. UTILITÁRIOS. CÓD. SH 4011.99. CÓD. NCM 4011.99.90.

A classificação de pneumáticos novos, de borracha (posição 4011) do tipo utilizado em camionetas, *vans*, *pick ups*, e utilitários deve ser efetuada no código SH 4011.99, visto que tais pneus não se destinam a “ônibus ou caminhões”, nem a nenhuma das categorias presentes nas subposições de primeiro nível da posição 4011, cabendo a adoção da subposição de primeiro nível residual (“9”). Da mesma forma, por não serem os pneus utilizados em nenhuma das funções expressamente nominadas nas subposições de segundo nível do código 4011.9, o sexto dígito igualmente será o residual (“9”). No âmbito do MERCOSUL, tal código possui uma opção de desmembramento de item (“1” ou “9”), em função da largura, e, não se enquadrando a mercadoria no item “1”, cabe novamente a adoção do sétimo dígito “9”, que não é desmembrado em subitens. Portanto, o Código NCM das mercadorias é 4011.99.90.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso especial da Fazenda Nacional, no que se refere a pneus de vans-micro-ônibus, *pick ups*, utilitários, e carga leve (não se conhecendo em relação a SUV), e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, na parte conhecida, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que votaram por negar provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rosaldo Trevisan.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vanessa Marini Cecconello, Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 9303-013.347 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10830.721798/2017-64

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n. 3201-005.512**, proferido pela 1.ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3.ª Seção de Julgamento, em sessão realizada em 24 de julho de 2019, que foi integrado pelo **Acórdão de embargos n. 3201-006.648**, de 18 de fevereiro de 2020. Os julgados receberam as seguintes ementas:

Acórdão n. 3201-005.512

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/08/2013

NULIDADES. LANÇAMENTO. PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE NO CASO CONCRETO.

Estando devidamente circunstanciado no lançamento fiscal as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, não há motivação para se decretar sua nulidade.

Não há que se falar em nulidade pelo indeferimento de prova pericial, quando a Recorrente apresenta Relatório Técnico (Parecer) elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia - INT e este é devidamente apreciado.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/08/2013

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PNEUS.

Os pneus "C" (de carga) e "LT" (comerciais leves), capazes de suportar peso e pressão maiores do que os instalados em automóveis de passeio ou em *station wagons* devem ser classificados na TEC/TIPI 4011.20.90.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/08/2013

Por força do § 2º, do art. 62, do RICARF/2015, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (art. 543-C do CPC), de que os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil (EREsp 1.403.532/SC, DJe 18/12/2015).

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. SÚMULA 227-TFR. ART. 146-CTN. ÂMBITO DE APLICAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. INEXISTÊNCIA. REVISÃO ADUANEIRA. POSSIBILIDADE.

O ato de revisão aduaneira não representa, efetivamente, nova análise, mas continuidade da análise empreendida, ainda no curso do despacho de importação, que não se encerra com o desembaraço. Não se aplicam ao caso, assim, o art. 146 do CTN nem a Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos (que afirma que "a mudança de critério adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento"). O desembaraço aduaneiro

não representa homologação de lançamento, para efeito da classificação fiscal das mercadorias importadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/08/2013

PRÁTICAS REITERADAS OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. PROCEDIMENTOS VINCULADOS A ATOS NORMATIVOS. SOLUÇÃO DE CONSULTA

Somente os atos que permitem certa discricionariedade podem se enquadrar nos termos do art. 100, III, do CTN. Atos vinculados, procedidos de outra forma que não a disposta na legislação, não estão sujeitos a validação naqueles termos.

A decisão em processo de consulta produz efeitos, apenas e tão-somente, em relação aos produtos por ela especificamente tratados.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA Nº 108 DO CAREF.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Acórdão nº 3201-006.648

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/08/2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. HIPÓTESES DE CABIMENTO.

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, **para rejeitar, por unanimidade de votos, as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer como correta a classificação fiscal adotada pela Recorrente em relação aos pneus fabricados e importados objetos do litígio.** Vencido o conselheiro Hécio Lafeté Reis, que lhe negava provimento. (*grifos nossos*)

No julgado recorrido, restou decidido que está **correta a classificação fiscal adotada pelo Contribuinte, no NCM 4011.20.90** (“outros – dos tipos utilizados em ônibus e caminhões), para os pneus utilizados em veículos dos tipos vans/micro-ônibus, pick-ups, utilitários, carga leve e SUV’s. O Colegiado *a quo* trouxe em seus fundamentos que na classificação fiscal dos pneus objeto da autuação deveriam ser observadas as referências técnicas do Manual Técnico da ALAPA – Associação Latino Americana de Pneus e Aros, pois os veículos que utilizam os pneus em apreço possuem algumas características básicas indicando terem sido concebidos para o transporte de mercadorias e não de pessoas, razão pela qual se caracterizam como uma espécie de caminhão.

A Fazenda Nacional, não resignada com a decisão, interpôs recurso especial suscitando divergência jurisprudencial quanto à classificação fiscal de pneus utilizados em

veículos dos tipos vans/micro-ônibus, pick-ups, utilitário, carga leve e SUV's, defendendo como acertada a classificação adotada pela Autoridade Fiscal no código **NCM 4011.99.90**. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como **paradigma o Acórdão nº 3401-003.498**.

Em suas razões recursais, sustenta a Recorrente que:

(a) restou comprovada a divergência jurisprudencial, pois nos casos confrontados há questionamento quanto à classificação fiscal dos pneus que são utilizados em veículos dos tipos van/micro-ônibus, pick-ups, utilitários, carga leve e SUVs. Em ambos, recorrido e paradigma, enquanto a Fiscalização entendia como correta a classificação no NCM “4011.99.90 – outros” para os pneus destinados às vans para transporte de carga ou passageiros, pick-ups e utilitários; os Contribuintes interessados defendiam que a classificação fiscal correta a ser adotada é da NCM 4011.20.90 “outros-dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões”.

(b) no mérito, aduz que a classificação fiscal adotada pela Fiscalização é mais consentânea com o ordenamento do que aquela pretendida pelo Contribuinte, apoiando-se na fundamentação da demonstração da divergência jurisprudencial, bem como naquela expendida em decisão de primeira instância proferida nos autos do processo administrativo nº 19311.720355/2017-90, que enfrentou questão idêntica. Da transcrição do *decisum* nas razões recursais da Fazenda Nacional, extraem-se:

(c) que relativamente aos pneus para vans, pick-up e utilitários, afirma que não são enquadráveis em nenhuma outra posição da NCM, entende ser correta a classificação no NCM 4011.99.90 (Outros), enquanto os para SUV foram classificados no NCM 4011.10.00.

(d) consigna que os veículos van, pick-up, utilitário e SUV não são ônibus nem caminhões. Com relação à diferenciação entre as vans para transporte de passageiros e ônibus, tendo em vista que a TIPI não apresenta elementos que permitam identificar com precisão o que é um ônibus (a posição 8702, suas subposições e respectivos *Ex*, que abrangem todos os automóveis para dez ou mais pessoas, limitam-se a segmentar os veículos em função do volume da cabine, sem atribuir uma terminologia a cada um deles), deve ser utilizado o sentido da palavra na língua portuguesa e na sua utilização mercadológica. Assim, alega que vans não são sinônimo de ônibus;

(e) Quanto às vans destinadas ao transporte de cargas (furgões), pick-up e utilitários, entende que a diferenciação entre caminhões e furgões/pick-up/utilitários é expressa na Nomenclatura. Todos desdobramentos da subposição 8704.21 (Veículos para transporte de carga, com carga máxima não superior a 5 toneladas) apresentam um EX-01 para “Camionetas, furgões, pick-ups e semelhantes;

(f) Consta ainda dos argumentos trazidos no recurso especial, o entendimento de que as NESH da posição 8704 discriminam dois tipos de veículos ali classificáveis: os caminhões e os chamados “veículos polivalentes” e dá, como exemplo destes veículos, justamente os furgões, as pick-up e certos veículos

utilitários esportivos – o que evidencia a diferenciação, para fins do SH, entre estes veículos polivalentes e os caminhões;

(g) Relativamente às SUV (*Sport Utility Vehicle*) traz que se tratam de “veículos mistos, que se destinam ao transporte de passageiros, mas apresentam uma capacidade de carga superior aos demais automóveis” e que “A NESH da posição 8703 da TIPI (Automóveis de passageiros e outros veículos automóveis principalmente concebidos para transporte de pessoas (exceto os da posição 87.02), incluídos os veículos de uso misto (‘station wagons’) e os automóveis de corrida) define que “Entendem-se por veículos de uso misto (break ou station wagons), na acepção da presente posição, os veículos com nove lugares sentados no máximo (incluído o do motorista), cujo interior pode ser utilizado, sem modificação da estrutura, tanto para o transporte de pessoas como para o de mercadorias”;

(h) Para fins de Nomenclatura do SH, os veículos SUV, que têm função mista (transporte de passageiros e maior capacidade de carga), devem ser considerados mistos, sem prejuízo das hipóteses em que tenha características de “light truck” quando atendidas as condições da NESH da Posição 8703;

(i) Conclui que van, pick-up, utilitário e SUV não são ônibus nem caminhões, pelo que os pneus usados naqueles veículos não podem ser classificados em quaisquer dos subitens da posição NCM 4011.20 – “Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões”, já que determina a RGI/SH nº 1 que “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”;

(j) Pelos textos da Posição 4011 (“Pneumáticos novos, de borracha”) e da Subposição 4011.20 (“Dos tipos utilizados em ônibus e caminhões”), entende incabível a classificação de outros pneus que não dos tipos utilizados em ônibus e caminhões em quaisquer dos subitens da subposição 4011.20, nem mesmo mediante esforço interpretativo a partir das Regras 3a e 4;

(k) Quanto à classificação fiscal de pneus para vans, utilitários e pick-up, invoca a Solução de Consulta SRRF/9ªRF/DIANA nº 117/2007, para reforçar o seu entendimento de classificar os pneumáticos usados nestes veículos no NCM 4011.99.90, no qual devem ser enquadrados os pneus não passíveis de classificação, de acordo com as regras do SH, nos demais códigos NCM;

(l) Postula seja provido o recurso especial interposto.

Foi dado seguimento ao recurso especial, nos termos do despacho S/Nº - 2ª Câmara, de 13 de maio de 2020, proferido pelo Presidente da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por entender como comprovada a divergência jurisprudencial. Ao cotejar os acórdãos recorrido e paradigma, consignou o despacho que: *“há claramente divergência de entre os acórdãos recorrido – que a correta classificação para os pneus utilizados em veículos dos tipos vans/micro-ônibus, pick-ups, utilitários, carga leve e SUVs é a NCM 4011.20.90 ”outros -*

dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões"; e o paradigma, que entendeu estar correta a NCM 4011.99.90".

De outro lado, o contribuinte PIRELLI PNEUS LTDA. apresentou contrarrazões ao apelo especial, postulando, preliminarmente, o não conhecimento do recurso e, no mérito, a sua negativa de provimento. Para embasar o seu posicionamento, alegou o Contribuinte, em síntese, que: (a) o recurso especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido; (b) o código NCM adotado pela Recorrida para classificar os pneus está correto, em conformidade com as regras de interpretação 3a e 4 do Sistema Harmonizado (similaridade com os pneus descritos no NCM 4011.20.90, pela maior durabilidade e resistência dos pneus) e de acordo com a classificação técnica validada pelo INMETRO; (c) a reclassificação fiscal proposta pela Fiscalização é ilegítima e deve ser afastada, pois contraria a classificação exigida e validada pelo INMETRO e também as regras internacionais de interpretação do Sistema Harmonizado; (d) a própria RFB confirmou a legitimidade do procedimento de classificação adotado pela Recorrida, tendo em vista a expedição da Solução de Consulta nº 348/1997 (8ª Região) vinculada à própria Recorrida; (e) E, também com base nessa análise técnica é possível concluir que os pneus objetos do auto de infração ora combatido – pneus das linhas Chrono e Scorpion para vans, pick ups, utilitários, carga leve e SUVs – são semelhantes aos pneus dos tipos usados em ônibus ou caminhões, pois possuem características técnicas que os distanciam dos pneus utilizados em veículos leves e os aproxima daqueles pneus utilizados em veículos de transporte de cargas (do “tipo” caminhões/caminhonetas) e de transporte de passageiros (do “tipo” ônibus, vans e micro-ônibus); (f) Os pneus "C" (de carga) e "LT" (comerciais leves), capazes de suportar peso e pressão maiores do que os instalados em automóveis de passeio ou em *station wagons* devem ser classificados na TEC/TIPI 4011.20.90; e (g) requer seja negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Foi juntada petição com Parecer Jurídico corroborando as alegações do Contribuinte.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 e junho de 2015 (anterior Portaria MF nº 256/2009).

Em sede de contrarrazões, o Contribuinte sustenta que o recurso especial não deve ser conhecido, pois ausente a similitude fática entre o acórdão recorrido e aquele indicado como paradigma.

Com relação ao conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte sustenta que:

não há qualquer acórdão paradigma que sustente a posição da Fazenda Nacional de que os pneumáticos utilizados em SUVs deveriam ser enquadrados no NCM nº 4011.10.00.

53. Aqui, cumpre dizer, mais uma vez, que a autuação tem origem no entendimento de que a classificação fiscal adotada pela Recorrida estaria equivocada e deveriam ser adotados (1) o NCM “40.11.99.90 – Outros” para as vans para transporte de carga ou de passageiros, pick-ups e utilitários e (2) o NCM “40.11.10.00 – Dos tipos utilizados em automóveis de passageiros (incluindo os veículos de uso misto (station wagons) e os automóveis de corrida)” para as SUVs.

54. A Recorrente requer, no seu recurso – e não poderia ser diferente – a reforma do v. acórdão recorrido para que seja reestabelecida a decisão de primeira instância, que corroborou essa classificação.

Porém, o único acórdão paradigma indicado pela Recorrente entendeu que os “Pneumáticos novos, radiais, de borracha, para camionetas, furgões, vans, utilitários esportivos etc., classificam-se no código da NCM/NBM 4011.99.90”.

57. Ou seja, o acórdão paradigma trata apenas da classificação de pneumáticos no NCM indicado pela Fiscalização no caso concreto como sendo aquele destinado aos pneus para as vans para transporte de carga ou de passageiros, pick-ups e utilitários. O único acórdão paradigma trazido pela Recorrente não indica que os pneumáticos utilizados em SUVs devem ser classificados no NCM 4011.10.00.

Assim, ainda que se reconheça a divergência, fato é que ela apenas serviria, em relação aos pneus destinados a SUVs, para comprovar a divergência com relação à classificação adotada pela Recorrente e mantida pelo v. acórdão, mas **em nenhuma hipótese serviria para comprovar o acerto da classificação adotada no auto de infração** – que é de NCM diverso, 4011.10.00.

[...]

Entende-se assistir razão ao contribuinte ao alegar o não conhecimento com relação à classificação fiscal dos pneus da SUV, pois não há discussão com relação a esse ponto no paradigma. Para corroborar a afirmação, transcreve-se trechos do relatório e voto do acórdão nº 3401-003.498, indicado como paradigma:

[...]

2. Segundo se depreende do Termo de Verificação Fiscal, situado às fls. 32 a 67, a contribuinte, estabelecimento equiparado a industrial: **(i) no período de 02/2009 a 12/2011, deu saída a pneumáticos novos importados "utilizados em ônibus e caminhões", classificados na posição 4011.20**, oferecidos à tributação do IPI a uma alíquota de 2%. Entendeu a autoridade fiscal, no entanto, ao aplicar as RGI do Sistema Harmonizado e as NESH, que o produto em questão deveria ter sido classificado na subposição 2011.99.90, com alíquota de IPI correspondente a 15%, pois, na verdade, os produtos seriam utilizados em "camionetas e similares"; (ii) no período de 01/2009 a 12/2009, deixou de recolher saldo devedor de IPI escriturado, inexistindo, neste interregno, guia DARF correspondente ou informação de IPI nas DCTF; (iii) no período de 01/2009 a 07/2010, constatou-se a utilização de crédito indevido, por inexistente.

[...]

17. Para a contribuinte recorrente, a mercadoria deve ser classificada no Capítulo 40 ("Borracha e suas obras"), Posição 4011 ("Pneumáticos novos, de borracha"), Subposição 4011.20 ("Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões"), Item e Subitem 4011.20.90 ("Outros"), submetida, portanto, a uma alíquota de 2% de IPI.

18. Por outro lado, a autoridade fiscal, em que pese concordar com a classificação quanto ao Capítulo 40 ("Borracha e suas obras") e quanto à Posição 4011 ("Pneumáticos novos, de borracha"), discorda quanto aos seus sucedâneos, reputando como correta a Subposição, Item e Subitem 4011.99.90 ("Outros"), submetida, portanto, a uma alíquota de 15% de IPI.

19. Cabe, portanto, conceber se o produto objeto do presente debate se trata de um pneumático novo, de borracha utilizado em (i) ônibus e caminhões, como defende a contribuinte, ou (ii) camionetes e similares, como defende a autoridade fiscal.

[...]

28. A reclassificação da mercadoria para o código 4011.99.90 foi, portanto, esclarecida por meio dos questionamentos realizados à ANIP, que concluiu que os pneumáticos se enquadravam na categoria "pneus para camionetas", o que é consentâneo com o entendimento da ALAPA, bem como *"(...) pelas informações extraídas dos sítios na internet dos três maiores fabricantes/importadores (Michelin, Pirelli e Goodyear)"*, pois há, em tais loci, especificação de categoria apartada para **ônibus e caminhões**.

[...]

30. Correta, portanto, a classificação indicada pela autoridade fiscal, devendo ser aplicada a **Subposição, Item e Subitem 4011.99.90** ("Outros") ao produto em análise e, assim, voto negar provimento ao recurso voluntário interposto naquilo que concerne à classificação fiscal da mercadoria.

Portanto, deve ser conhecido o recurso especial da Fazenda Nacional tão somente com relação à classificação fiscal dos pneus fabricados e importados pela Recorrente e que são utilizados em veículos dos tipos vans/micro-ônibus, pick-ups, utilitários e carga leve.

2 Mérito

No mérito, a controvérsia cinge-se à correta classificação fiscal dos pneus fabricados e importados pela Recorrente e que são utilizados em veículos dos tipos vans/micro-ônibus, pick-ups, utilitários, carga leve.

Consoante esclarecido nos autos pela Recorrida, trata-se de pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social, em síntese, a fabricação de pneumáticos e câmaras-de-ar. Para consecução de suas atividades, a Recorrida fabrica e importa pneus das linhas CHRONO e SCORPION para vans, *pick ups*, utilitários, carga leve.

O Contribuinte classifica os pneus em referência na posição NCM 4011.20.90 – Outros (Dos tipos usados em ônibus ou caminhões), utilizando das Regras Interpretativas 3 e 4 das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), que determinam a adoção de posição mais específica e, não havendo descrição específica, a adoção do código que descreva produto mais semelhante. Pela classificação adotada pela Recorrida, os pneus são tributados à alíquota de 2%, conforme disposições da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) do Decreto nº 7.212/10.

A Fiscalização discordou da classificação fiscal adotada pelo Contribuinte com relação aos pneus, resultando o procedimento de fiscalização na lavratura do Auto de Infração que exige IPI na saída dos pneus Chronos e Scorpion para vans, *pick ups*, utilitários, carga leve e SUVs, relativo, nestes autos, aos fatos geradores ocorridos durante o período de 01/2013 a 08/2016.

No entender da Autoridade Fiscal, devem ser adotados (1) o NCM “40.11.99.90 – Outros” para as vans para transporte de carga ou de passageiros, pick-ups e utilitários e (2) o NCM “40.11.10.00 – Dos tipos utilizados em automóveis de passageiros (incluindo os veículos de uso misto (*station wagons*) e os automóveis de corrida)” para as SUVs. Na análise da Fiscalização, prevaleceram as características dos veículos em que são utilizados os pneus, e não propriamente dos pneumáticos novos em discussão. Como decorrência da nova classificação fiscal, a saída dos pneus estariam sujeitas à alíquota de 15% do IPI (NCMs 40.11.99.90 e 40.11.10.00).

A partir de laudo técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia – “INT”, Divisão de engenharia de Avaliações e de Produções – DEAP (“Relatório Técnico nº 000.100/16”), e juntado pela Contribuinte com a impugnação, foram analisadas as características dos pneus objeto do auto de infração, defendendo o Contribuinte a sua conclusão de que os pneus das linhas Chrono e Scorpion para vans, pick ups, utilitários, carga leve e SUVs – são semelhantes aos pneus dos tipos usados em ônibus ou caminhões, pois possuem características técnicas que os distanciam dos pneus utilizados em veículos leves e os aproxima daqueles pneus utilizados em veículos de transporte de cargas (do “tipo” caminhões/caminhonetas) e de transporte de passageiros (do “tipo” ônibus, vans e micro-ônibus).

Reformando a decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte, sobreveio o acórdão de recurso voluntário nº 3201-005.512, que deu provimento ao recurso da Pirelli para considerar como correta a classificação fiscal por ela adotada. O acórdão recorrido, após análise das provas e cotejo com as decisões proferidas pelo TRF 4ª Região, entendeu pelo cancelamento da autuação por concluir que os pneus objeto da autuação são pneus capazes de suportar mais peso e pressão, devendo ser enquadrados no NCM 4011.20.90, destinados aos ônibus e caminhões:

[...]

Em processo relatado pelo Conselheiro Marcelo Giovani Vieira decidiu-se, por unanimidade de votos, que a classificação fiscal correta dos pneus utilizados em furgões e caminhonetes é a postulada pela ora recorrente, ou seja, a NCM 4011.2090.

A decisão está ementada nos seguintes termos:

"ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 12/11/2007

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS

A mercadoria descrita como Pneus novos de borracha código 225/70R15C AGILIS 81 TL 112R marca Michelin, é classificada na posição TEC/TIPI 4011.20.90

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 12/11/2007

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO ARGÜIDA EM IMPUGNAÇÃO.

Não deve ser conhecida matéria não argüida em sede de impugnação, por aplicação do art. 17 do PAF Decreto 70.235/72.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. DEFINITIVIDADE.

A matéria não argüida em sede de recurso voluntário resta decidida definitivamente, no âmbito administrativo, nos termos do §único do art. 42 do PAF.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte" (Processo nº 12466.000337/200894; Acórdão 3201-002.874; Sessão de 26/06/2017)

O relator adotou como fundamentação, voto condutor do acórdão DRJ/Florianópolis/SC 0730.385/2013, da lavra do auditor-fiscal, então julgador na DRJ, Orlando Rutigliani Berri, ex-Conselheiro do CARF, o qual analisou a matéria, no âmbito do processo 12466.001558/2009-61, verbis:

"Dos trechos transcritos das citadas soluções de consulta depreende-se que a reclassificação fiscal para o código NCM 4011.99.90 da TIPI/TEC teve motivação nas respostas aos questionamentos feitos à Associação Nacional da Indústria de Pneumáticos (ANIP), em especial, na conclusão de que os pneus objetos das consultas se enquadravam na categoria de "pneus para camionetas", formulação essa adotada também pela Associação Latino Americana de Pneus e Aros (ALAPA), dentre outras organizações internacionais e pelos sítios da Internet na "web" dos três maiores fabricantes/importadores (Michelin, Pirelli e Goodyear), uma vez que especificam uma categoria ou subcategoria para os pneumáticos para ônibus e caminhões, não fazendo qualquer associação com os pneus para camionetas, pickups, vans, furgões, etc.; como no caso da Michelin, que inclui os pneus para furgões no grupo de pneus destinados a "carros e caminhonetes" e da Pirelli, que os relaciona na subcategoria de pneus destinados para "automóveis".

Nos limites impostos pela presente lide, importa verificar se os veículos destinatários dos pneus importados, das referências 225/70 R15 C 112/110R TL AGILIS81 1 e 195/75 R16 C 107/105R TL AGILIS81 GRNX, ambos da marca Michelin, a exemplo do Mercedes Benz, modelo Sprinter Chassi 313 CDI e do Iveco, modelos Daily 40.13, 50.13 e 55C16 (fls. 161 a 167) são camionetas ou similares, segundo alude a fiscalização nos autos de infração ou caminhões monoblocos (furgões), conforme entende a autuada ou, de outra forma ainda, se pertencem a uma categoria diversa, pois não subsistem quaisquer dúvidas que um tipo é um pneumático de construção radial, destinado ao uso comercial, com 225 mm de largura nominal e uma relação entre a largura e a altura nominal igual a 70, com 15 polegadas de diâmetro interno (aro), capaz de suportar até 1120 kg. de carga e velocidade máxima de 170 km/h (fl. 98) e o outro um pneumático de construção radial, destinado ao uso comercial, com 195 mm de Em processo relatado pelo Conselheiro Marcelo Giovani Vieira decidiu-se, por unanimidade de votos, que a classificação fiscal correta dos pneus utilizados em furgões e caminhonetes é a postulada pela ora recorrente, ou seja, a NCM 4011.2090.

A decisão está ementada nos seguintes termos:

"ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 12/11/2007

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS

A mercadoria descrita como Pneus novos de borracha código 225/70R15C AGILIS 81 TL 112R marca Michelin, é classificada na posição TEC/TIPI 4011.20.90

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 12/11/2007

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO ARGÜIDA EM IMPUGNAÇÃO.

Não deve ser conhecida matéria não argüida em sede de impugnação, por aplicação do art. 17 do PAF Decreto 70.235/72.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. DEFINITIVIDADE.

A matéria não argüida em sede de recurso voluntário resta decidida definitivamente, no âmbito administrativo, nos termos do §único do art. 42 do PAF.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte" (Processo nº 12466.000337/200894; Acórdão 3201-002.874; Sessão de 26/06/2017)

Ademais, as Nesh dessa posição igualmente determinam que a classificação desses tipos de veículos é determinada em função de algumas características que indicam ser concebidos para o transporte de mercadorias e não de pessoas, especialmente quando se trata de informar a classificação daqueles veículos cuja carga em peso bruto é inferior a 5 toneladas, o que nos permite concluir que nessa categoria de veículos automotores estão compreendidos os conhecidos também como polivalentes, ou seja, os furgões, picapes e até certos utilitários esportivos.

Demais disso, corroborando com as Nesh, o material técnico que especifica os veículos que utilizam os pneus em apreço cabe destacar as seguintes características básicas: possuem componentes mecânicos, carroçaria com capacidade de carga superior a 1.500 kg e são compatíveis com o transporte de mercadorias em curtas, médias e longas distâncias.

Por derradeiro, é de salientar que o conceito vulgar que se tem de "caminhão" é de um tipo veículo rodoviário de carga de no mínimo quatro rodas com cabine para o motorista separada da carroçaria de carga. Note-se, entretanto, que esta separação da cabine, por si

só, e ainda que fosse o caso dos autos, não é condição suficiente para definir um veículo rodoviário como “caminhão”, segundo o “Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa” e o “Petit Larousse Illustré”.

“Caminhão Veículo automóvel, com quatro ou mais rodas, para transporte de carga.”

Caminhão Veículo grande e forte que se usa para transportar mercadorias pesadas”.

O segundo dicionário mencionado também define “caminhonetes” como sendo “caminhão pequeno, por vezes constituído por um chassis de automóvel de passageiros, de carga útil inferior a 1.500 kg”.

Não bastasse o acima colacionado, a norma TB 152/1978 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), alterada para NBR 6067 após registro no IMETRO, define caminhão como sendo “um veículo de carga, com no mínimo quatro rodas, com carroçaria e destinado ao transporte de carga, com capacidade de carga útil superior a 1500 kg.”

Somente para pontuar, afora a definição trazida pelos referidos dicionários, convém observar também que a transcrita norma técnica não exige carroçaria do tipo plataforma nem separação dessa carroçaria da cabina do condutor para que se considere um determinado veículo como sendo um “caminhão”, destacando, em especial, sua capacidade de transporte de carga.

Nessa linha de entendimento a Administração Tributária também já se manifestou quando dispôs sobre o conceito de caminhão chassi e de caminhão monobloco. É o que evidencia a Instrução Normativa SRF nº 237/2002 (DOU 06.11.2002), vejamos:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no § 2º, inciso I, do art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, resolve:

Art. 1º Para fins do disposto no § 2º, inciso I, do art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, entende-se:

I caminhões chassi, como os veículos de capacidade de carga útil igual ou superior a 1.800 kg, classificados na posição 87.04 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, providos de chassi com motor e de cabina justaposta ao compartimento de carga; II caminhões monobloco, como os veículos de capacidade de carga útil igual ou superior a 1.500 kg, classificados na posição 87.04 da TIPI, com cabina e compartimento de carga inseparáveis, constituindo um corpo único, tal como projetado e concebido; III carga útil, como o peso da carga máxima prevista para o veículo, considerado o peso do condutor, do passageiro e do reservatório de combustível cheio. (...).

Portanto, o Fisco, por meio de ato normativo complementar, também reconhece a procedência dos argumentos trazidos pela Impugnante.

Em assim sendo, a designação genérica de “caminhão” deve ser adotada também para os veículos das marcas/modelos Mercedes-Benz, Sprinter Chassi 313 CDI e Iveco, Daily 40.13, 50.13 e 55C16, que são os destinatários dos pneus importados ao amparo das Adições 001 das DI's 09/02545056, 09/03297455, 09/03645666 e 09/03650767 e da Adição 006 da DI 09/03040713, vez que atendem todas as exigências técnicas, comerciais e normativas para o seu enquadramento como caminhão, o que nos conduz à conclusão de que os respectivos pneumáticos importados, sob exame, por serem uma espécie do gênero pneus para ônibus e caminhões, uma vez que próprios para ser utilizados em caminhões chassi e/ou monobloco, conforme o texto da subposição NCM

4011.20 (do qual se infere a existência de mais de um tipo de pneu para ônibus e caminhões, bem assim que a capacidade de carga desses veículos não é determinante para sua regular classificação fiscal), classificam-se no código NCM 4011.20.90 da TEC/TIPI, com arrimo na 1ª e 6ª RGI c/c RGC1.

Sem reparos a fazer, adoto o entendimento esposado."

Com razão a Recorrente quando consigna que a classificação fiscal relativa aos pneus deve observar as referências técnicas do Manual Técnico da ALAPA - Associação Latino Americana de Pneus e Aros.

Saliento que de acordo com as configurações de cada pneu, constantes na tabela já indicada é possível concluir o seguinte:

(i) os pneus elencados nos itens 01; 02; 03; 04; 05; 06; 07; 08; 09; 10; 28; 29; 32, possuem o código "C" para "carga"; e

(ii) os pneus elencados nos itens 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 34, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44 e 45, possuem o código "LT" - "light trucks - caminhonetes".

Tem-se, portanto, que por tais características os pneus listados pela Fiscalização são do tipo destinados à utilização por veículos de carga e caminhonetes, pois em todos constam as expressões "C" ou "LT", conforme exigência do INMETRO.

Friso que no processo relatado pelo Conselheiro Marcelo Giovani Vieira (Processo nº 12466.000337/2008-94) antes referido, os pneus em análise, de igual modo ao aqui tratado são pneus com as siglas "C" e "TL", ou seja, para "carga" ou "light trucks - caminhonetes", conforme descrição a seguir reproduzida:

"A mercadoria descrita como Pneus novos de borracha código 225/70R15C AGILIS 81 TL 112R marca Michelin, é classificada na posição TEC/TIPI 4011.20.90"

Tal nomenclatura, como salientado pela Recorrente é adotada internacionalmente e é confirmada pelas regras de padronização exigidas pelo Manual Técnico da ALAPA e pela Avaliação da Conformidade do INMETRO.

Da peça recursal destaco:

"175. A função de um pneu - pneu utilizado por veículo de carga ou por veículo de passeio - não é determinada apenas pelas suas dimensões (as primeiras referências na sua nomenclatura), mas sim por sua estrutura interna, por sua capacidade de carga vertical, por sua durabilidade e resistência, que, por exigência do INMETRO, são referenciadas pela inclusão das siglas "C" ou "LT" na nomenclatura dos pneus (conforme será com mais detalhes demonstrado a seguir).

176. Diante disso, dois tipos de pneus podem ter as mesmas dimensões, seguindo as mesmas referências iniciais na nomenclatura (referências de largura, de altura e de diâmetro), mas terem funções distintas, o que será destacado pela inclusão das siglas "C" e "LT" e pelo índice de carga indicados em sua nomenclatura."

[...]

A questão já foi apreciada pelo Poder Judiciário. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região julgou o tema nos seguintes termos:

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. IMPORTAÇÃO DE PNEUS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TABELA TIPI. PROVA PERICIAL. EFEITOS FUTUROS DA DECISÃO.

1. A classificação fiscal relativa a pneus deve ser feita em conformidade com as respectivas normas técnicas, consubstanciadas principalmente nas diretrizes dadas pelo INMETRO e pelo Manual Técnico da ALAPA - Associação Latino Americana de Pneus e Aros.

2. In casu, a prova pericial levada a efeito nos autos demonstra que os bens importados pela parte autora se tratam de pneus C (de carga) e LT (comerciais leves), capazes de suportar peso e pressão maiores do que os instalados em automóveis de passeio ou em station wagons.

3. O código NCM correto, portanto, corresponde ao 4011.20.90.

4. Possível a extensão dos efeitos da decisão prolatada às futuras importações efetuadas pela parte autora, desde que as alíquotas ad valorem tenham por base o valor aduaneiro, evitando-se, dessa forma, reiteração de ações judiciais idênticas a cada evento de importação, o que vai ao encontro dos princípios da economia processual e da celeridade." (TRF4, AC 5000085-54.2012.4.04.7008, SEGUNDA TURMA, Relator ANDREI PITTEN VELLOSO, juntado aos autos em 29/03/2017)

Como visto, a decisão foi no sentido de considerar como correta a classificação fiscal no código NCM 4011.20.90 para os pneus C (de carga) e LT (comerciais leves), justamente os pneus que são tema do recurso em apreço, pois a classificação fiscal relativa a pneus deve ser feita em conformidade com as respectivas normas técnicas, consubstanciadas principalmente nas diretrizes dadas pelo INMETRO e pelo Manual Técnico da ALAPA - Associação Latino Americana de Pneus e Aros.

Do voto condutor do acórdão mencionado, destaco:

"Nesse diapasão, tenho que a indigitada prova técnica produzida corrobora o direito alegado pela parte autora. Extraio do laudo pericial, elaborado pelo Engenheiro Mecânico Silvio Marcos Braz, dentre várias, as considerações que seguem abaixo:

4.1 QUESITOS DA REQUERENTE 1. Segundo o INMETRO, quais NCM de pneus que têm certificação compulsória?

Resposta: Segundo o Inmetro, são 3 os NCM's de pneus com certificação compulsória - 4011.10.00 (Pneu novo de automóveis, camionetas, camionetas de uso misto e seus rebocados);

- 4011.20 (Pneu novo de micro-ônibus, caminhões e seus rebocados);

- 40.11.40.00 (Pneu novo para motocicletas e ciclomotores).

Ver ANEXO F.

2. Os pneus objeto de litígio e em questão estão certificados pelo INMETRO?

Resposta: Sim estão certificados. Ver ANEXO H.

3. É possível concluir que um produto certificado pelo INMETRO só pode pertencer a uma das NCM's com certificação compulsória, ou seria possível certificar um produto para o qual não há normas técnicas para tal?

Resposta: Sim, não sendo possível certificar um produto sem as devidas normas técnicas perante o Inmetro.

4. Qual é a diferença (de função ou de finalidade) entre "veículo comercial" e "veículo leve"?

Resposta: A função básica dos dois é exatamente a mesma, diferenciando-se somente na capacidade de carga e/ou volume de carga e/ou quantidade de passageiros.

5. Pode-se afirmar que a palavra "caminhonete" deriva etimologicamente da palavra "caminhão"?

Resposta: Sim, de acordo com o dicionário Michaelis da língua portuguesa, pode ser caracterizado como veículo de transporte de pessoal ou de carga (caminhão no diminutivo).ca.mi.nho.ne.te sf (fr camionnette) 1 Veículo automóvel para transporte de pessoal, com capacidade até 14 passageiros, exclusive o motorista. 2. Veículo automóvel para transporte de carga, com chassi de caminhão, capacidade até 2 toneladas de carga útil e peso bruto até 4.200 kg. Var: caminhoneta e camioneta.

6. Pode-se afirmar que "micro-ônibus" é um tipo de ônibus, em sua função e finalidade?

Resposta: Sim. A função do micro-ônibus é a mesma do ônibus: O transporte de passageiros em escala maior que a de um carro privativo. A diferença entre um ônibus e um micro-ônibus se resume a quantidade de passageiros que um ou outro pode transportar.

(...)

9. O que significam as letras "C" e "L T" escritas antes ou depois da medida de um pneu?

Resposta: As letras significam que os pneus são destinados ao uso em veículos comerciais, conforme estabelecido no manual técnico A.L.A.P.A, onde:

- letra C: utilização para carga (Cargo em inglês);

- letra LT. Utilização em caminhão leve (Light Truck em inglês).

10. O que determina se um pneu será utilizado em um veículo de passeio ou veículo de carga: seu tamanho ou seu tipo de estrutura?

Resposta: O tipo de estrutura é quem determina a aplicação de um pneu. Por exemplo, um pneu de uma empilhadeira é muito menor em seu diâmetro que um pneu de bicicleta, porém, sua estrutura suporta uma carga infinitamente maior que o segundo.

11. Por que pneus com as siglas "C" e "LT" estão enquadrados na família 3 do INMETRO?

Resposta: Porque são homologados pelo INMETRO para uso em "Veículos Comerciais e Comerciais Leves", C e LT, não sendo enquadrados para veículos de passeio.

12. Por que pneus com as siglas "C" e "LT" estão enquadrados na categoria 3 do manual da ALAPA ?

Resposta: Porque os fabricantes precisam identificar os pneus de camionete com essa sigla quando sua aplicação e uso são destinados a camionetes, micro-ônibus, vans, ou seja, veículos de transporte de carga leve em geral.

(...)

14. A existência de uma camionete (por exemplo, uma Ford Ranger cabine simples) que usa a medida 235/75R15, deve usar o LT235/75R15 ou 235/75R15?

Resposta: No caso de uma camionete como a Ford Ranger cabine simples, o pneu correto é o LT235/75R15 (6 ou 8 Lonas). Ele tem características de pneu de carga. Um

pneu de passeio não suporta o tipo de serviço demandado por uma camionete como essa.

15. A existência de um caminhão pequeno (por exemplo, um Hyundai HR) que usa a medida 205/70R15, deve usar o 205/70R15C ou 205/70R15?

Resposta: No caso de um caminhão pequeno como o HR, o pneu correto é o 205/70R15C 8 Lonas. Um pneu 205/70R15 de passeio não suporta esse tipo de uso.

Segundo o manual da ALAPA, os pneus 155R12C, 185R14C, 195R14C, 195/70R15C, 205/70R15C, 205/75R16C, LT235/75R15, 31x10.50R15, 7.00-16, 7.50-7.50R16, 215/75R17,5, pertencem todos ao mesmo "Capítulo 3 - Pneus para Camionete"?

Resposta: Sim, todos ao mesmo capítulo. Ver ANEXO G.

Existe diferença de pressão de inflação recomendada entre um pneu, por exemplo, 205/70R15 e 205/70R 15C? Por quê?

Resposta: O pneu 205/70R15 de passeio normal suporta 36 PSI (libras por polegada quadrada). O pneu 205/70R15 de passeio reforçado suporta 44 PSI. O Pneu 205/70R15C suporta até 65 PSI (ou de 47 a 80% mais). O pneu é basicamente uma bolsa de ar que sustenta o veículo. Quanto maior o peso que o pneu precisa suportar, maior pressão de ar interna ele precisa ter, ou seja, além de suportar mais peso o pneu precisa suportar maior pressão interna. Sua estrutura precisa ser mais reforçada para suportar tal esforço, especifica para essa finalidade.

Quesitos Complementares 1. Segundo o INMETRO, a classificação dos produtos vinculados nas DI's e identificados pela autoridade aduaneira como sendo NCM 4011.99.90 se mostra equivocada ?

Resposta: Na verdade a NCM 4011.99.90 não exige certificação do INMETRO, e não seria possível fazê-la mesmo se quisesse, pois não existem normas para tal. Os pneus são certificados pelo nível de segurança e confiabilidade que demandam.

2. As medidas dos pneus em questão, conforme o INMETRO e a ABPA/ALAPA, são destinadas a utilização em MICRO-ONIBUS, CAMINHONETAS e UTILITARIOS (por analogia, pequenos ônibus igualmente para transporte de passageiros e veículos de carga leves), como pode ser observado nas tabelas de certificação compulsória de pneus novos?

Resposta: Sim, tal como esta no manual da ALAPA e na certificação do INMETRO. Ver ANEXOS G e H.

3. Referidos pneus nos dados das tabelas acima referidas, suas medidas - dos pneus objeto da controvérsia-, têm destinação ao uso em MICRO-ONIBUS, que, como se conclui do próprio nome, trata-se de um ONIBUS com dimensões reduzidas, mas ainda assim, trata-se de um ONIBUS e, por consequência, os pneus devem ser tratados como pertencentes a NCM 4011.20.90 - "outros, por exclusão, que é um subitem da NCM 4011.20 -dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões-, por que como tal estão certificados pelo INMETRO?

Resposta: Sim. De acordo com o manual ALAPA, os pneus objetos da Perícia podem ser empregados em Camionetas, microônibus e utilitários. Ver ANEXO G.

4. Os pneus, objeto da controvérsia, são, inquestionavelmente, destinados ao uso em ônibus e caminhões, em micro-ônibus e caminhões leves e, portanto, devem ter a classificação fiscal, nos termos das normas aplicáveis, adequada a este destinação qual seja, a NCM 4011.2090 - Outros, subitem da NCM 4011.20 - Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões?

Resposta: Sim. Por exclusão, a NCM 4011.10... sugerida pela REQUERIDA, menciona a utilização em veículos de passageiros - incluindo os veículos de uso misto (cátion wagons) e os automóveis de corrida. Pelo manual ALAPA, os pneus objetos da Perícia são aplicados em camionetas, microônibus e utilitários, não em veículos de passageiros. Por definição de um microônibus, é um ônibus de dimensões reduzidas, mas é um ônibus. Quanto à aplicação em caminhões, pelo manual ALAPA, os pneus destinam-se a camionetas e utilitários, ou seja, veículos comerciais leves, de carga, não sendo aplicados em automóveis de passageiros. Entende-se então que a classificação NCM 4011.20.90 esta adequada. Ver ANEXO G.

(...)

COM RELAÇÃO AO OBJETO DA PERÍCIA (...)

RESPOSTA: Este perito esclarece que as mercadorias são exatamente as que constam nos dados dos pneumáticos - item 2 do Laudo pericial e tabela resumo do Anexo e também do Laudo Pericial conforme abaixo:

Pneus, ou pneumáticos novos de borracha conforme relação abaixo:

- D.I. 12/0934103-6 - medida LT 235/75 R15, 104/101S, marca Kumho;
- D.I. 12/0208885-8 - medida 185/R14C, 102/1 100Q, marca Sailun;
- D.I. 12/0208885-8 - medida LT 31x10.50 R15 109Q marca Sailun;
- D.I. 12/0208885-8 - medida LT 225/75 R16, 115/112R marca Sailun;
- D.I. 12/0208885-8 - medida LT 215/85 R16E, 115/112R, marca Sailun;
- D.I. 12/0208885-8 - medida 215/75R16C, 113/111R, marca Sailun.

Ver ANEXO C.

5. Como conclusão final, este Perito esclarece:

Apenas considerando o material levantado em pesquisa técnica, ou seja, manual técnico da ALAPA, definições do CTB, INMETRO e Notas Fiscais de outros fabricantes, é que este profissional chegou a uma classificação que parece mais lógica dos objetos da Perícia. A classificação 4011.99.90 - outros, a princípio foi descartada por este Perito pelo fato de parecer lógica a classificação de pneus C e LT como para veículos de carga e comerciais leves, enquadrando-se desta forma na classificação 4011.20.90, mostrando-se a mais adequada.

Alguns sites de internet, links de veículos automotores, entre outros, foram consultados, PORÉM, a diversidade de aplicação dos referidos pneus é tão grande que este profissional preferiu não mencioná-las e não considerá-las, como por exemplo, alguns dos pneus em questão apareciam como aplicação em veículos de passeio, veículos comerciais leves e caminhões...Até sua montagem os permite fazer, porém, dentro das especificações técnicas dos fabricantes, limites de velocidade, terreno, entre outros, tecnicamente, do ponto de vista da engenharia automotiva, são inconcebíveis.

Esperando este profissional ter contribuído com os esclarecimentos e estando a disposição de vossa excelência para quaisquer outros esclarecimentos adicionais que se façam necessários.(...)"

A prova pericial demonstra a correção do enquadramento dos pneus importados, feito pela parte autora, na NCM 4011.20.90, em conformidade com a sistemática adotada pelo INMETRO e pela ASSOCIAÇÃO LATINO AMERICANA DE PNEUS E AROS - ALAPA -, órgãos que classificam tais mercadorias com base em normas técnicas. A

Portaria INMETRO nº 482/2010, e o Manual de Normas Técnicas 2004, da ALAPA estão encartados no ev. 1, PORT14 e OUT15."

No mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. IMPORTAÇÃO DE PNEUS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TABELA TIPI. PROVA PERICIAL.

1. A classificação fiscal relativa a pneus deve ser feita em conformidade com as respectivas normas técnicas, consubstanciadas principalmente nas diretrizes dadas pelo INMETRO e pelo Manual Técnico da ALAPA - Associação Latino Americana de Pneus e Aros.

2. In casu, a prova pericial levada a efeito nos autos demonstra que os bens importados pela parte autora se tratam de pneus C (de carga) e LT (comerciais leves), capazes de suportar peso e pressão maiores do que os instalados em automóveis de passeio ou em station wagons.

3. O código NCM correto, portanto, corresponde ao 4011.20.90." (TRF4, AC 5022450-92.2013.4.04.7000, SEGUNDA TURMA, Relatora LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, juntado aos autos em 19/07/2017)

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. IMPORTAÇÃO DE PNEUS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TABELA TIPI. PROVA PERICIAL. EFEITOS FUTUROS DA DECISÃO. 1. A classificação fiscal relativa a pneus deve ser feita em conformidade com as respectivas normas técnicas, consubstanciadas principalmente nas diretrizes dadas pelo INMETRO e pelo Manual Técnico da ALAPA - Associação Latino Americana de Pneus e Aros. 2. In casu, a prova pericial levada a efeito nos autos demonstra que os bens importados pela parte autora se tratam de pneus C (de carga) e LT (comerciais leves), capazes de suportar peso e pressão maiores do que os instalados em automóveis de passeio ou em station wagons. 3. O código NCM correto, portanto, corresponde ao 4011.20.90. 4. Possível a extensão dos efeitos da decisão prolatada às futuras importações efetuadas pela parte autora, desde que as alíquotas ad valorem tenham por base o valor aduaneiro, evitando-se, dessa forma, reiteração de ações judiciais idênticas a cada evento de importação, o que vai ao encontro dos princípios da economia processual e da celeridade." (TRF4, AC 5009752-54.2013.4.04.7000, SEGUNDA TURMA, Relatora LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, juntado aos autos em 19/07/2017)

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para que os pneus "C" (de carga) e "LT" (comerciais leves), constantes do Auto de Infração, capazes de suportar peso e pressão maiores do que os instalados em automóveis de passeio ou em station wagons sejam classificados na TEC/TIPI 4011.20.90.

O acórdão recorrido, após análise das provas e cotejo com as decisões proferidas pelo TRF 4ª Região, entendeu pelo cancelamento da autuação por concluir que os pneus objeto da autuação são pneus capazes de suportar mais peso e pressão, devendo ser enquadrados no NCM 4011.20.90, destinados aos ônibus e caminhões.

3 Dispositivo

Diante do exposto, é conhecido parcialmente o recurso especial da Fazenda Nacional, tão somente quanto à classificação fiscal dos pneus fabricados e importados pela Recorrente e que são utilizados em veículos dos tipos vans/micro-ônibus, pick-ups, utilitários e carga leve. No mérito, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, no que se refere à “classificação fiscal de pneus utilizados em veículos dos tipos “vans/micro-ônibus, *pick-ups*, utilitário e carga leve”, entendendo como correta a classificação adotada pelo Fisco no código **NCM 4011.99.90**, como se demonstra a seguir.

Ressalta-se que não houve conhecimento do recurso com relação à classificação fiscal dos pneus para veículos tipo SUV, pois não há discussão com relação a esse ponto no paradigma. Assim, resume-se a controvérsia à classificação de pneus utilizados em veículos dos tipos: **Vans/micro-ônibus, *Pick-ups*, utilitários, carga leve.**

Consta dos autos que a empresa PIRELLI fabrica e importa pneus das linhas CHRONO e SCORPION, para utilização em: Vans, *Pick ups*, utilitários e carga leve. Como relatado, o processo trata de Auto de Infração lavrado por ter a Contribuinte dado saídas a produtos de sua fabricação (pneus destinados a veículos automotores) com a classificação fiscal incorreta e, com isso, aplicando uma alíquota a menor para o IPI.

No **Acórdão recorrido**, restou assentado que na classificação fiscal dos pneus deveriam ser observadas as referências técnicas do Manual Técnico da ALAPA, de modo que os veículos que utilizam os pneus em apreço possuem algumas características básicas que indicam ser concebidos para o transporte de mercadorias e não de pessoas e, desse modo seriam uma espécie de caminhão. Assim, restaria correta a classificação adotada pela Contribuinte dos referidos pneus, na classificação **NCM 4011.20.90** (“*Outros - dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões*”, cuja alíquota do IPI é de **2%** (dois por cento).

Cabe informar que a alíquota do IPI, pretendida pela Fiscalização com a reclassificação fiscal é na **NCM 4011.99.90**, cuja alíquota é de **15%** (quinze por cento). O fundamento central utilizado pelo Fisco para refutar a classificação da Contribuinte é o de que os veículos aos quais são destinados os pneus não são ônibus e nem caminhões.

Para análise da questão, é importante tecer algumas considerações sobre **(a)** a definição do critério a ser utilizado para classificação de mercadorias, para depois **(b)** promover a aplicação do critério definido ao caso em litígio.

a) Critério a ser utilizado para classificação de mercadorias

A classificação de mercadorias se presta primordialmente à uniformização internacional. De nada adiantaria, por exemplo, pactuar alíquotas sobre o imposto de importação (ou restrições/proibições à importação) internacionalmente, se não fosse possível designar sobre quais produtos recai o acordo. A “Babel” de idiomas sempre foi um fator de dificuldade para o controle tributário e aduaneiro, e também para a elaboração de estatísticas de comércio internacional, e é agravada pelas diversas denominações que uma mercadoria pode ter mesmo dentro de um único idioma (v.g., no Brasil, a tangerina, também denominada de mexerica, bergamota ou mimosa, entre outros).

Embora tenha havido iniciativas no século XIX, na Europa, de confecção de listas alfabéticas de mercadorias, é em 29/12/1913, em Bruxelas, na segunda Conferência Internacional sobre Estatísticas Comerciais, que 29 países chegam à primeira nomenclatura de real importância, dividindo o universo de mercadorias em 186 posições, agrupadas em cinco capítulos: animais vivos, alimentos e bebidas, matéria-prima ou simplesmente preparada, produtos manufaturados, e ouro e prata. Depois de diversas iniciativas, como a Nomenclatura de Genebra, da década de 30 do século passado, e a Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas, de 1950, com o nome alterado, em 1974, para Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira – NCCA, chega-se à Convenção do “Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias” (SH), aprovada em 1983, e que entrou em vigor em 1º de janeiro de 1988.¹

A Convenção do SH é hoje aplicada em âmbito mundial, não só entre os 160 países signatários, mas em suas relações com terceiros.² No Brasil, a referida convenção foi aprovada pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11/10/1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23/12/1988, com depósito internacional do instrumento de ratificação em 08/11/1988. Desde 1º de janeiro de 1989, a convenção é plenamente aplicável no Brasil, tendo, segundo entendimento dominante em nossa suprema corte, “*status*” de paridade com a lei ordinária.³

O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) é uma nomenclatura estruturada sistematicamente buscando assegurar a classificação uniforme de todas as mercadorias (existentes ou que ainda existirão) no comércio internacional, e compreende seis Regras Gerais Interpretativas (RGI), Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição, e 21 seções, totalizando 96 capítulos, com 1.244 posições, várias destas divididas em subposições de 1 travessão (primeiro nível) ou dois (segundo nível), formando

¹ DALSTON, Cesar Olivier. Classificando Mercadorias: uma Abordagem Didática da Ciência da Classificação de Mercadorias. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2014, p. 182-187; BIZELLI, João dos Santos. Classificação fiscal de mercadorias. São Paulo: Aduaneiras, 2003, p. 14; e TREVISAN, Rosaldo. A revisão aduaneira de classificação de mercadorias na importação e a segurança jurídica: uma análise sistemática. In: BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; CORREIA NETO, Celso de Barros (coords.). Tributação e Direitos Fundamentais conforme a jurisprudência do STF e do STJ. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 358-361.

² A Organização Mundial de Aduanas (www.wcoomd.org), gestora da Convenção do SH, destaca que, apesar de serem 160 as partes contratantes da convenção, seu texto é aplicado a 212 países.

³ Sobre a estatura de paridade dos tratados internacionais regularmente incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro com as leis, veja-se a ADIn n. 1.480-DF.

aproximadamente 5.000 grupos de mercadorias, identificados por um código de 6 dígitos, conhecido como Código SH.⁴

Desde que não contrariem o estabelecido no SH, os países ou blocos regionais podem estabelecer complementos aos seis dígitos internacionalmente acordados, e utilizar a codificação inclusive para temas e tributos internos.

A Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), que serve de base à aplicação da Tarifa Externa Comum (TEC), acrescenta aos seis dígitos formadores do código do Sistema Harmonizado mais dois, um referente ao item (sétimo dígito) e outro ao subitem (oitavo dígito). A inclusão de um par de dígitos efetuada na NCM demandou ainda a edição de Regras Gerais Complementares (RGC) às seis Regras Gerais do SH (para disciplinar a interpretação no que se refere a itens e subitens) e de Notas Complementares.⁵

E, no Brasil, a NCM serve de base para a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), desde a TIPI de 1996, veiculada pelo Decreto nº 2.092, de 10/12/1996.

Assim, se o Brasil, por exemplo, pactua internacionalmente as alíquotas máximas (no âmbito da Organização Mundial do Comércio - OMC) ou a alíquota extra-bloco (no âmbito do MERCOSUL) do imposto de importação para determinada classificação, tais pactos são aplicáveis ao que se entende internacionalmente abrangido por tal classificação.

Sendo a TIPI um mero reflexo do SH e da NCM, qualquer discussão sobre classificação de mercadorias para efeito de incidência do IPI deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

Acrescente-se, ainda, que a classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica *etc.*) informa, se necessário, quais são as características e a composição da mercadoria, especificando-a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e de outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas.

⁴ Além do constante estabelecimento de atualizações na nomenclatura, decorrentes de descobertas e aperfeiçoamentos de novos produtos, há publicações complementares que auxiliam no processo de designação e classificação de mercadorias, como as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH (expressando o posicionamento oficial do CCA-OMA), o índice alfabético do Sistema Harmonizado e das Notas Explicativas, publicado pelo CCA-OMA, os pareceres de classificação emitidos pelo Comitê do Sistema Harmonizado, criado pela convenção, e os atos normativos emitidos por autoridades nacionais a respeito de classificação de mercadorias.

⁵ Em 01/01/1995, tendo em vista o Tratado de Assunção, os entendimentos havidos no âmbito do Mercosul, e a publicação do Decreto n. 1.343, de 23/12/1994, a antiga Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), que utilizava dez dígitos (os seis do SH mais dois para itens e dois para subitens), deu lugar à Tarifa Externa Comum (TEC), uniformemente adotada por todos os membros do bloco. Tal evolução serviu de base à substituição, em 01/01/1997, após a publicação do Decreto n. 1.767, de 28/12/1995, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Cabe, por fim, ressaltar a pouca relevância do que se entende no âmbito do INMETRO, ou o Código de Trânsito Brasileiro, órgãos nacionais, e que não afetam em nada a classificação nos outros 159 países, que deve ser uniforme. Não pode o Brasil desejar sobrepor seus entendimentos nacionais ao acordado internacionalmente. Um pouco mais relevante, numericamente, embora também sem abrangência mundial, pelo que deve ser utilizada com cautela, a posição da associação latino-americana (ALAPA). Tais definições seriam significativas e até essenciais em discussões regionais, travadas no sétimo e no oitavo dígitos, ou eventualmente nacionais, caso houvesse acréscimo de dígitos nacionais (a exemplo do que acontecia na NBM - Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, extinta em 1995).

Feitos tais esclarecimentos, passa-se a analisar a discussão jurídica sobre classificação da mercadoria, presente nestes autos.

(b) Aplicação do critério ao caso em litúgio

O caso em análise versa sobre classificação para efeitos de tributação pelo IPI, tema que, como se destacou no tópico anterior, apesar de tratar de tributo nacional, obedece a regras internacionais, aplicáveis a 160 países.

Mas a discussão jurídica enfrentada nos autos se refere mormente ao quinto dígito (subposição de primeiro nível), visto que a **posição 4011** (que corresponde a “**pneumáticos novos, de borracha**” é **consensual** entre as partes.

O primeiro passo para a classificação de qualquer mercadoria, segundo as Regras do SH, é sempre determinar a posição. E, no presente caso, poupa-se essa tarefa, diante do já revelado consenso na posição 4011.

O segundo passo é determinar a subposição de primeiro nível (quinto dígito), entre as opções previstas na Nomenclatura do SH, de caráter internacional, e que deve ser a mesma, esteja sendo a mercadoria importada ou comercializada no Brasil ou em outra das 160 partes contratantes. É o que reza a Regra Geral Interpretativa 6 (RGI-6) do SH:

A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos **textos dessas subposições** e das **Notas de subposição** respectivas, bem como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que **apenas são comparáveis subposições do mesmo nível**. Na acepção da presente Regra, as **Notas de Seção e de Capítulo** são também aplicáveis, salvo disposições em contrário. (*grifo nosso*)

É necessário, portanto, resistir à maior tentação do público leigo em classificação de mercadorias, que parte logo para a comparação do código todo (oito dígitos), com mecanismos de busca de palavras, conduta que afronta a RGI-6, que permite apenas comparações entre desdobramentos de mesmo nível (quinto dígito com quinto dígito, depois sexto dígito com sexto dígito, e assim por diante, caso haja desdobramentos regionais).

No presente caso, para solucionar o debate jurídico mais relevante, no processo, sequer se necessita chegar ao sexto dígito. Vejamos, então, quais as **possibilidades em relação ao quinto dígito, para a posição 4011 (Pneumáticos novos, de borracha)**:

4011.10 Dos tipos utilizados em automóveis de passageiros (incluídos os veículos de uso misto (“*station wagons*”) e os automóveis de corrida)

4011.20 Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões (*defendido como correto pelo Contribuinte*)

4011.30 Dos tipos utilizados em veículos aéreos

4011.40 Dos tipos utilizados em motocicletas

4011.50 Dos tipos utilizados em bicicletas

4011.6 Outros, com bandas de rodagem em forma de “espinha de peixe” e semelhantes

4011.9 Outros (*defendido como correto pela Fiscalização*) (*grifo e destaques nossos*)

Repare que a ausência de sexto dígito indica que a subposição de primeiro nível (quinto dígito) possui desmembramentos (é o que acontece nos quintos dígitos “6” e “9”), e que a existência de um sexto dígito com o número “zero” significa que a subposição de primeiro nível (quinto dígito) não possui desmembramento (é o que ocorre nos demais “quintos dígitos”).

Descartem-se, de imediato, as opções sequer cogitadas pelas partes no contencioso (as não grifadas no excerto transcrito), e que, indubitavelmente, não se referem aos pneus aqui em análise (quintos dígitos “1”, “3”, “4”, “5” e “6”). Descarte-se ainda a discussão em relação a SUV, tema não conhecido. Isso permite chegar ao cerne do debate jurídico:

(a) fisco e contribuinte acordam que a posição correta é a 4011;

(b) o contribuinte entende que todos os pneus em análise, sejam para **vans, pick up e utilitários**, classificam-se na subposição de primeiro nível “5” (“***Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões***”); e

(c) a fiscalização defende que se classificam na subposição de primeiro nível “9” (“***Outros***”) os pneus destinados a **vans, pick up e utilitários** (e aqueles para os quais não houve resposta da empresa sobre a utilização, aproveitando-se dados de outros processos, que os enquadraram em uma dessas categorias).

Antes de adentrarmos à análise específica de tais classificações, convém destacar que são instrumentos complementares às RGI e Notas do Sistema Harmonizado as Notas Explicativas do SH (NESH), hoje veiculadas em língua portuguesa na IN RFB 1.788/2018, e os Pareceres de Classificação da Organização Mundial das Aduanas, atualmente reproduzidos, em português, na IN RFB 1.926/2020.

O Brasil recentemente modernizou seu processo de classificação de mercadorias em processos de consulta, acessível às empresas e pessoas físicas, em geral, passando a decisão de monocrática a colegiada, o que reflete ponderações mais estruturadas e completas, que ficaram a cargo do CECLAM (Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias), criado pela Portaria RFB 1.921/2017, composto por um Comitê Técnico e cinco Turmas de Solução de Consulta, sendo as decisões tomadas por maioria simples, desde que estejam presentes a maioria dos membros da respectiva Turma ou Comitê.

Desde então, o CECLAM vem registrando todas as análises efetuadas de forma pública, no sítio *web* da RFB, em um Compêndio, que é aplicável não só aos consulentes, mas, como se adverte em “<https://receita.economia.gov.br/orientacao/aduaneira/classificacao-fiscal-de-mercadorias/compendio-centro-de-classificacao-fiscal-de-mercadorias-ceclam-2014>”, com

amparo no art. 15 da IN RFB 1.464/2014, *erga omnes*, a todos os importadores / produtores, com efeito vinculante:

“Compêndio de Ementas de Soluções de Consulta e Soluções de Divergência emitidas pelo Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias (Ceclam)”

“Ressalta-se que, conforme art. 15 da Instrução Normativa RFB nº 1.464/2014, as soluções de consulta e de divergência do Ceclam, a partir da data das respectivas publicações, têm efeito vinculante no âmbito da RFB e respaldam qualquer sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique os efetivos enquadramentos.”

Sobre o tema aqui em análise podem ser encontradas as seguintes decisões no Compêndio, relativas aos códigos SH 4011.20 e 4011.90:

Código NCM	Descrição	Decisão
4011.20.90	Pneumático novo de borracha, de construção radial e codificação 215/75 R 17,5 (seção 215mm, série 75% e aro 17,5”), com índice de carga e símbolo de velocidade 135/133 J, do tipo utilizado em caminhões	SC 63/2014 4ª Turma
4011.20.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205/75 R16 8PR 110/108 R	SC 64/2014 4ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 225/70 R15 112/110 R	SC 98109/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 155R12 83/81P	SC 98110/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195/75 R16 107/105 R	SC 98111/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 215/75 R16 116/114 Q	SC 98117/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 185 R14 102/100 Q	SC 98118/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205/70 R15 106/104 S.	SC 98119/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195/70 R15 104/102 R.	SC 98120/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205 R14 109/107 Q.	SC 98148/2018 2ª Turma

4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195 R14 106/104 R.	SC 98149/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 175/70R14 LT 6 PR 95/93S.	SC 98101/2019 Comitê
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 225/75 R16 121/120 Q.	SC 98458/2017 2ª Turma

Como exposto, todas essas decisões são vinculantes para a RFB e possuem efeitos *erga omnes*. Admitir, em um caso concreto, a classificação destas mercadorias em outros códigos apenas para determinados sujeitos estabeleceria a possibilidade de vantagem tributária em relação a seus concorrentes.

Recentemente, não parece haver dúvida nem no seio das turmas julgadoras especializadas em classificação de mercadorias, nem no Comitê, que já analisou a questão uma vez (processo negrito na tabela) de que **pneus para “caminhonetes ou similares” não se confundem com pneus para “ônibus e caminhões”**.

Veja-se que o **Comitê** (composto pelo chefe da Divisão que trata do tema, na COSIT/RFB, e pelos presidentes das Turmas) na SC 98101/2019, após reconhecer que o pneu em análise (175/70R14 LT) era do tipo “LT” (“*light truck*”, ou, na notação da ALAPA, “veículos comerciais leves”), conclui:

“(…) 11. A mercadoria em análise **é própria para veículos que desempenham atividades comerciais (caminhonetes, micro-ônibus e seus rebocados), logo está descartado seu enquadramento nas subposições** 4011.10 (do tipo utilizado em automóveis de passageiros, incluindo os veículos de uso misto e os automóveis de corrida), **4011.20 (do tipo utilizado em ônibus (autocarros*) ou caminhões)**, 4011.30 (do tipo utilizado em veículos aéreos), 4011.40 (do tipo utilizado em motocicletas), 4011.50 (do tipo utilizado em bicicletas), 4011.70 (do tipo utilizado em veículos e máquinas agrícolas ou florestais) e 4011.80 (do tipo utilizado em veículos e máquinas para a construção civil, de mineração e de manutenção industrial).

12. Não estando incluído nas subposições anteriores e de acordo com a RGI 6, o produto se classifica na subposição residual 4011.90 (…)” (*grifo nosso*)

O presente processo apresenta vários pneus com o atributo “LT”, que o Acórdão recorrido entendeu suficiente para classificar como “pneu para ônibus ou caminhão”. Com este atributo “LT”, a fiscalização identificou pneus que seriam usados, *v.g.*, em Dodge RAM; Ford F-250, e Ranger; GM S10 e Blazer; Volks Amarok; e Mitsubishi L-200, Troller e Pajero TR4, que **indubitavelmente não são caminhões ou ônibus**.

Assim, não se pode comungar do entendimento exposto no recorrido, calcado em siglas latino-americanas para estabelecer uma classificação universal no SH. Nenhum dos citados veículos, nem aqueles com atributo “C” (*v.g.*, Courier, Kangoo, Kombi, H100, Topic, Besta, Ducato, Sprinter, Toyota Hilux), destacados no Acórdão recorrido, é um “ônibus ou caminhão”.

Em decisão recente, com argumentação significativamente similar à presente nestes autos, o Acórdão nº 3401-006.182, decidiu, por maioria (vencidos dois conselheiros), que

“PNEUMÁTICOS NOVOS, DE BORRACHA, PARA VANS, PARA PICK-UP E PARA UTILITÁRIOS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Pneumáticos novos, de borracha, para vans, para pick-ups e para utilitários **classificam-se no código 4011.99.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.**

PNEUMÁTICOS NOVOS, DE BORRACHA, PARA SUV, PICK-UPS E CAMIONETES. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Pneumáticos novos, de borracha, usados indistintamente em SUV (Sport Utility Vehicle), pick-ups e camionetes utilitárias classificam-se no código 4011.99.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.”
(grifo nosso)

Embora não se esteja aqui mais a tratar de SUV, em função da eleição errônea do paradigma no Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, as demais categorias (camionetas, vans, pick ups e utilitários) tratadas no precedente se prestam a endossar que pneus para tais veículos não são “pneus para ônibus ou caminhões”.

Recorde-se que um conceito nacional de caminhão, extraído do Código de Trânsito, de norma ABNT (como parece sugerir o Acórdão 3302-007.482), ou de benefício fiscal nacional (como parece adotar o Acórdão 3402-006.414, ao mencionar a IN SRF 237/2002), é absolutamente inadequado para tratar de uma classificação que deve, em seus seis dígitos iniciais, ser válida em 160 países.

Se “camioneta” fosse “caminhão”, desnecessário e inadequado seria, por exemplo, que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), na posição 87.04, e na posição 87.05, referissem expressamente a ambos:

“87.04 - A presente posição compreende especialmente: Os **caminhões e camionetas** comuns (de plataforma, com toldos, fechados, etc.), os veículos para entrega de qualquer tipo (...)

87.05 - Podem citar-se como veículos que se classificam nesta posição: 1) Os auto-socorros constituídos por um chassi de **caminhão ou camioneta**, mesmo com plataforma, equipado com mecanismos de elevação, (...)” (grifo nosso)

Acrescente-se a menção a exemplos de “veículo a motor do tipo camioneta” nos pareceres de classificação da OMA, nos Códigos SH 8702.10, 8702.90:

“**Veículo a motor do tipo camioneta** (com estrutura monobloco, isto é, tendo uma estrutura em que o fundo da carroçaria desempenha a função do chassi, sem ser um verdadeiro chassi; trata-se de um só volume integrado para o transporte tanto de mercadorias como pessoas), propulsado por um motor com ignição por compressão, com cilindrada de 2.380 cm³, ou por um motor com ignição por centelha, com cilindrada de 1.994 cm³, munido de janelas laterais apenas, com uma porta corredeira lateral, uma porta traseira de levantar, com vidro, e **três ou quatro bancos** (parte dos bancos pode ser reclinada para permitir que os passageiros passem) atrás dos bancos dianteiros. **Pode transportar doze ou quinze pessoas**, incluindo o motorista, e tem um pequeno espaço atrás do compartimento de passageiros para o transporte de mercadorias. O veículo é **muitas vezes referido como “mini-ônibus” e apresenta um interior bem-acabado** (por exemplo, bancos estofados e painéis decorativos nas paredes)” (grifo nosso)

A argumentação exclusivamente nacional, embora seja inapta para classificar uma mercadoria internacionalmente, presta-se ao exame da seletividade do tributo interno (no caso, o IPI), no Brasil.

Afinal de contas, o legislador nacional não fixou uma classificação válida para 160 países, mas estabeleceu uma alíquota de IPI para cada classificação já existente, sendo tal alíquota válida apenas no país. E nesta fixação de alíquotas, respeitou a seletividade inerente ao imposto, tributando mais levemente apenas **ônibus e caminhões**.

Pergunta-se, então, se seria lógico e compatível com o princípio da seletividade que rege o IPI, no Brasil, que o legislador estabelecesse uma alíquota para pneus de ônibus e caminhões, e outra para camionetas, *vans*, *pick ups* e utilitários. A resposta é afirmativa, e endossada pela própria TIPI.

Quando examinamos a **Tabela de Incidência do IPI** (TIPI), no Brasil, aprovada pelo Decreto 8.950, de 2016 (e alterações posteriores), percebemos que as mercadorias classificadas na **posição 8704** (veículos automóveis para transporte de mercadorias), no Código SH 8704.21 (com motor de pistão, de ignição por compressão - de peso em carga máxima não superior a 5 toneladas) são tributadas à **alíquota de 0%** a título de IPI. **Exceto** se forem “de **camionetas, furgões, pick-ups e semelhantes**” caso em que as alíquotas são majoradas em “Ex” nacional para **8%** (ou 4%, se frigoríficos, isotérmicos ou com caixa basculante). Ao que parece, o legislador do IPI onera as operações com tais veículos, em vez de reduzi-las.

Por outro lado, na mesma **posição 8704** (veículos automóveis para transporte de mercadorias), no Código SH 8704.31 (com motor de pistão, de ignição por centelha - de peso em carga máxima não superior a 5 toneladas) são tributadas à **alíquota de 10% ou 4%** a título de IPI, conforme o caso. **Exceto** se forem “de **caminhão**”, caso em que as **alíquotas são reduzidas a 0%**. Veja-se que ao passo em que onera **camionetas, furgões, pick-ups e semelhantes**, o legislador do IPI desonera caminhões.

Entender que “camionetas” (ou *vans*, *pick ups* e utilitários) equivalem a “caminhões” é romper não só a lógica internacional do Sistema Harmonizado, mas a lógica nacional de seletividade que rege a tributação pelo IPI.

Assim, pelo exposto, e pela ausência de qualquer vestígio de dúvida de que “camionetas, *vans*, *pick ups*, e utilitários” **NÃO** são “ônibus” nem “caminhões”, quer para efeito da Convenção que rege o Sistema Harmonizado, assinada por 160 países, quer para a Tabela de Incidência do IPI, no Brasil, entende-se incorreta a classificação utilizada pela empresa.

Cabe seguir, no entanto, a análise, para verificar se é correta ou não a classificação adotada pelo Fisco.

A classificação de pneumáticos novos, de borracha (posição 4011) do tipo utilizado em camionetas, *vans*, *pick ups*, e utilitários **deve ser efetuada no código SH 4011.99**, visto que tais pneus não se destinam a “ônibus ou caminhões”, nem a nenhuma das categorias presentes nas subposições de primeiro nível da posição 4011, cabendo a adoção da subposição de primeiro nível residual (“9”). Da mesma forma, por não serem os pneus utilizados em nenhuma das funções expressamente nominadas nas subposições de segundo nível do código 4011.9, o sexto dígito igualmente será o residual (“9”).

Partindo para o desmembramento regional, no âmbito do MERCOSUL (sétimo e oitavo dígitos), o código SH 4011.99 possui uma opção de desmembramento de item (“1” ou “9”), em função da largura, e, não se enquadrando a mercadoria no item “1”, cabe novamente a adoção do sétimo dígito “9”, que não é desmembrado em subitens (o que se indica pelo número “zero” no oitavo dígito). Portanto, **o Código NCM da mercadoria é 4011.99.90.**

Assim, **acompanho o voto da relatora em relação ao conhecimento parcial do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**, mas diverjo em relação ao mérito, em que **voto pelo provimento, na parte conhecida**, para reconhecer que os pneus do tipo utilizado em “camionetas, vans, *pick ups*, e utilitários” devem ser classificados no Código NCM **4011.99.90.**

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan