



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10855.724660/2011-43  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-003.936 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2018  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** LEGGETT & PLATT DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/11/2006 a 31/12/2007

CONJUNTO DE MOLAS PARA COLCHÕES. PRODUTO DENOMINADO MOLEJO. PARTES DE COLCHÕES.

Conjunto de molas para colchões reunidas por molas espirais de fios de aço, comercialmente denominado *Molejo*, classifica-se no Código Tarifário 7326.20.00.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso. Vencido o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que lhe dava provimento.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza- Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

## Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

*"Trata-se de lançamentos de ofício, fls. 03/04, lavrado contra a contribuinte acima identificada, com a exigência do crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, no valor total de R\$ 7.329.752,94, incluídos multa proporcional, multa IPI não lançado com cobertura de crédito e juros de mora, calculados até 12/2011.*

*Na Descrição dos Fatos, fls. 05/06, o autuante relata que no procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias constatou falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial ou equiparado a industrial promovido a saída de produtos tributados, com falta, insuficiência de lançamento de imposto, por erro de classificação fiscal e/ou erro.*

*Consta do termo de verificação e encerramento de ação fiscal, fls. 1308/1312, que:*

*> A ação fiscal foi decorrente de representação por utilização de classificação fiscal indevida apurada em procedimento de diligencia de análise de Per/Dcomp;*

*> O contribuinte adotou classificação fiscal incorreta em toda uma série de produtos produzidos a partir de fios de arame de aço. Os produtos descritos genericamente como "MOLEJO" e "ALMOFADA", bem como outros produtos para confecção de colchões e almofadas para sofás e poltronas classificados, pelo contribuinte, no código 9404.29.00 descrito como "COLCHÕES DE OUTRAS MATÉRIAS" (que não borracha alveolar ou de plásticos alveolares, mesmo recobertos – descrito no subitem anterior 21.00) e cuja alíquota de IPI é zero;*

*> A simples observação dos produtos mostra claramente que não se tratam de colchões ou almofadas e sim de artefatos de arames (fios) de aço (vendidos à empresas de fabricação de colchões, como se observa nas notas de saída), que ainda precisam de tratamento industrial para se tornarem colchões e que são compostos exclusivamente de fios de aço, exceção dos molejos cujas molas são encapsuladasumas às outras através dessas cápsulas de "não tecidos", formando um "molejo" que possui características próprias e pouco distintas dos demais molejos, mas que são essencialmente iguais e não se enquadram na classificação pretendida, pois não se tratam de colchões;*

*> Verificou-se, em relação aos débitos, que diversos itens produzidos e designados genericamente como "MOLEJOS", "ALMOFADAS", "BORDA", "MAQUETE", dentre outros, foram classificados erroneamente no código NCM 9404.29.00, com*

*alíquota 0%. Assim, a fiscalização os reclassificou na posição 7326.20.00, com alíquota de 5%. Também foram reclassificados no código 3926.30.00 itens denominados "FIXADOR PLÁSTICO PARA MOLAS", antes classificados pelo contribuinte no código 9404.29.00. O código 3926.30.00 designa as Guarnições para móveis, carroçarias ou semelhantes e tem tributação definida em 5%;*

*> A análise dos produtos produzidos pela LEGGETT E PLATT, de acordo com relação fornecida pelo contribuinte, em meio magnético, permitiu à fiscalização lançar a tributação utilizando o CFOP e classificação fiscal lançada na contabilidade, pois a empresa não produz mercadorias com alíquota zero e todos os produtos enquadrados na classificação pretendida (9404.29.00) pelo contribuinte são na realidade produtos classificados na posição 7326.20.00, cuja alíquota do IPI é de 5%. Todas as operações nos códigos de comercialização tributáveis foram reclassificadas e tributadas conforme planilhas anexas, aumentando os valores de IPI apurados e lançados mês a mês;*

*> a fiscalização observou que o contribuinte não estornava os créditos de entrada dos produtos destacados em notas fiscais com operações de perda, furto ou deterioração de mercadorias e, por consequência, a saída destas mercadorias foi tributada, fazendo parte do anexo de débitos adicionados à sua escrita de IPI;*

*> O saldo credor do primeiro período anterior é o apurado pela fiscalização é o valor lançado pelo contribuinte em seu livro registro de apuração do IPI, sendo que os valores foram realizados levando-se em conta os saldos lançados no livro RAIFI do contribuinte.*

*Cientificada da exigência fiscal em 26/12/2011, a autuada apresentou, em 24/01/2012, impugnação às fls. 218 a 240, alegando em síntese que:*

*> O auto de infração contém competência manifestamente decaída. O direito de constituição do crédito tributário por parte do Fisco, decai após 5 anos a contar da data de emissão do documento da ciência da lavratura do auto de infração que ocorreu em 23/12/2011 e, retroagindo 05 (cinco) anos o período de 30.11.2006 referenciado pelo Fiscal resta decaído segundo o artigo 188 do Regulamento do IPI;*

*> A questão em tela somente pode ser disciplinada pelo art. 150, § 4º do CTN, que é o único aplicável à espécie, pois não se trata de qualquer agravante de dolo, fraude ou simulação;*

*> Não há que se falar na utilização do artigo 173, I do CTN, pois o mesmo somente pode ser utilizado para os tributos considerados diretos, ou seja, aqueles não sujeitos ao lançamento por homologação;*

*> O período de 30.11.2006 não poderia ter sido referenciado no Auto de infração já que se encontra decaido segundo o art. 188*

*do RIPI, devendo, preliminarmente a autuação ser julgada improcedente quanto à cobrança do referido período;*

*> A empresa discorda da classificação adotado pelo auto de infração, pois o produto denominado comercialmente de "molejo" é a parte essencial do colchão; todas as características de um colchão dependem exclusivamente do tipo de conjunto de molejos que nele é utilizado;*

*> O auditor fiscal não utilizou corretamente a RGI "2a" que determinaria a classificação do produto como colchão inacabado ou incompleto, pois o molejo contém 'no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado';*

*> O auditor fiscal também não considerou as notas explicativas da posição 9404 (B) que afirma que deverão ser incluídos nessa posição os colchões "cuja característica essencial seja estarem providos de molas";*

*> Sendo assim, o "molejo" contém um sistema de molas bastante complexo que é, como afirma a nota da posição 9404, característica essencial do colchão, sendo suficiente para classificar o "molejo" como colchão inacabado ou incompleto;*

*> Voltando a RGI 2a, o produto inacabado deve ser classificado na posição do produto acabado quando contém suas características essenciais. Assim, a correta classificação do molejo é no código 9404.29.00, sendo inconsistente o auto de infração lavrado pelo auditor fiscal. Anexa Laudo do IPT, encomendado pela empresa, para demonstrar as características técnicas do produto;*

*> Por fim, requer que sejam integralmente acolhidos os argumentos aduzidos, tanto em sede de preliminar, quanto de mérito, para determinar o cancelamento do lançamento fiscal."*

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação e apresenta a seguinte ementa:

**"ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

**PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/11/2006 a 31/12/2007**

**DECADÊNCIA.**

*Nos lançamentos por homologação, havendo ausência de pagamento, o prazo de decadência é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

**CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.**

*Conjunto de molas de colchão unidas por molas espirais, de fios de aço, para colchões, comercialmente denominado de "Molejo", classifica-se no código 7326.20.00, com suporte nas*

*Regras Gerais para Interpretação RGI 1, 3 e 6 e Nota 2 do Capítulo 73 da TIPI.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido"*

O recurso voluntário da recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) que a posição 73.26 adotada pelo Fisco é residual, genérica e ampla, pois ela reúne de forma heterogênea todas as "simples peças de aço", cada uma delas totalmente distintas entre si, tais como: ferraduras, arco para pipas, dedais, escadas, ratoeiras, gaiolas, anéis para focinhos de animais, cofres para jóias, cigarreiras, etc;

(ii) por sua vez, a posição 94.04 é restrita, específica, direcionada para artigos de cama e produtos destinados ao repouso humano, tais como colchões, sacos de dormir, edredões, travesseiros, suporte elásticos para camas, etc.;

(iii) as mercadorias que produz podem ser definidas como "suportes elásticos metálicos para camas", constituídos por "uma armação de madeira ou de metal, com molas ou por uma tela ou rede de fios de aço";

(iv) consta na descrição 9404, de forma expressa e inequívoca, que "as simples telas ou redes metálicas de fios de aço, sem armação, incluem-se na posição 73.14, logo as redes de fios de aço com armação, não se incluem na posição 7314;

(v) a própria Secretaria da Receita Federal, ao regulamentar a matéria por intermédio da IN/SRF nº 807/08, já determinou que os "suportes elásticos metálicos para camas" constituída por uma "tela ou rede de fios de aço com armação devem ser classificadas na posição 94.04;

(vi) que pelo *caput* da Regra 2 do Sistema Harmonizado as referências a um artigo em determinada posição (neste caso, na posição 94.04.2 - colchões) abrange este mesmo artigo (colchões), ainda que ele se mostre incompleto ou inacabado, como é o caso das suas mercadorias produzidas;

(vii) está demonstrado que as mercadorias produzidas apresentam todas as características essenciais de um colchão, pois reúnem as mesmas formas, tamanhos, funções, peso, utilidade, dimensões, aparência e finalidades de um colchão;

(viii) seria incongruente concluir que as ratoeiras ou as gaiolas são mais parecidas com as mercadorias que a recorrente produz do que os suportes elásticos para camas produzidos com fios de aço com armação;

(ix) não há qualquer outra classificação possível mais próxima a do colchão para as mercadorias que a recorrente produz, uma vez que possuem todos os caracteres de um colchão praticamente acabado;

(x) o Laudo Técnico elaborado pelo IPT concluiu, após estudos das mercadorias fabricadas pela recorrente, que a única classificação possível para elas são as contidas na posição 94.04;

(xi) mesmo que as mercadorias não possam ser classificadas como um colchão propriamente dito, uma vez que lhe faltaria o revestimento, fato esse que impediria a sua precisa e exata classificação fiscal na posição 9404.20, exclusiva dos colchões, tais mercadorias seriam a da posição 9404, destinada aos "OUTROS", produtos da mesma família;

(xii) as Soluções de Consulta que constam na decisão recorrida não se aplicam às mercadorias produzidas pela recorrida; e

(xiii) que por ser de natureza interpretativa, a Instrução Normativa RFB nº 807/08, de acordo com o art. 106, inc. I do CTN tem aplicação retroativa, não podendo prevalecer a alegação de que não vigia à época;

Pede, ao final, o provimento do recurso interposto.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator

Como visto a controvérsia reside se as mercadorias chamadas como conjunto de molas de colchão unidas por molas espirais, de fios de aço, para colchões, comercialmente denominado de "Molejo" produzidas pela recorrente estão corretamente classificadas sob o código 9404.29.00 ou se a classificação a ser adotada é a pretendida pela fiscalização, qual seja, a do código 7326.20.00.

A matéria já foi objeto de apreciação por parte deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por ocasião do julgamento do processo nº 10855.725260/2012-36, em que é parte a recorrente, cuja conclusão filio-me.

Em referido processo, a decisão, por unanimidade de votos, foi no sentido de considerar que o conjunto de molas de colchão unidas por molas espirais, de fios de aço, para colchões, comercialmente denominado de "Molejo" deve ser classificado no código 7326.20.00, como se depreende da ementa a seguir reproduzida:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS IPI

*Exercício: 2008, 2009, 2010*

*APURAÇÃO DO IMPOSTO. ESCRITA FISCAL.  
RECONSTITUIÇÃO.*

*No cálculo do valor do tributo devido deve ser considerado como saldo inicial o valor apurado pela Fiscalização Federal em procedimento regular de revisão dos lançamentos escriturados pelo contribuinte.*

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Exercício: 2008, 2009, 2010*

**CONJUNTO DE MOLAS PARA COLCHÕES. PRODUTO DENOMINADO MOLEJO. PARTES DE COLCHÕES.**

*Conjunto de molas para colchões reunidas por molas espirais de fios de aço, comercialmente denominado Molejo, classifica-se no Código Tarifário 7326.20.*

*Recurso Voluntário Negado*

*Crédito Tributário Mantido" (Processo 10855.725260/2012-36; Acórdão 3102-002.346; Relator Conselheiro Ricardo Paulo Rosa; sessão de 28/01/2025)*

Do voto do conselheiro relator, reproduzo os seguintes excertos:

*"A questão que se apresenta em relação a correta classificação das mercadorias vendidas pela Recorrente, está, a meu ver, muito mais afeta à identificação e qualificação do produto em si do que propriamente à aplicação das regras de classificação tarifária.*

*Com efeito, se o produto vendido pela empresa for identificado e reconhecido por quem esteja imbuído da função de classificar como uma parte de colchão, creio que menores dúvidas haverá de que a classificação escolhida pela Fiscalização Federal está correta.*

*É possível dizer isso por várias razões.*

*Primeiro, a Posição escolhida pela empresa (9404) não contempla as partes de colchão e tampouco as Notas da Seção XX e do Capítulo 94 indicam que essas partes devam classificarse com os artefatos ali especificados. Depois, tem-se que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado NESH, nas Considerações Gerais do Capítulo 94, informam que, nele, se classificam apenas as partes dos produtos das Posições 9401 a 9403 e 9405, dentre as quais, como é possível perceber, não se inclui a Posição sugerida pela parte, a 9404.*

*No outro vértice está a Posição/Código escolhido pelo Fisco: 7326.20.00.*

*O texto da Posição 7326 e desdobramentos é o seguinte.*

**73.26 Outras obras de ferro ou aço.**

*7326.1 Simplesmente forjadas ou estampadas:*

*7326.11 Esferas e artefatos semelhantes, para moinhos  
7326.19 Outras 7326.20 Obras de fios de ferro ou aço  
7326.90 Outras*

*Algumas considerações são feitas nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado NESH a respeito das mercadorias classificadas na Posição 7326.*

---

*Classificam-se nesta posição as obras de ferro ou aço, obtidas por trabalho de forja ou estampagem, corte ou embutidura ou por outros trabalhos tais como dobragem, reunião, soldadura, trabalho de torno, brocagem ou perfuração, não especificadas quer nas posições precedentes do presente Capítulo, quer na Nota 1 da Seção XV, quer nos Capítulos 82 ou 83, quer ainda em qualquer outra parte da Nomenclatura.*

(...)

*A presente posição não inclui as obras forjadas que consistam em artefatos compreendidos em outras posições da Nomenclatura (partes reconhecíveis de máquinas ou de aparelhos, por exemplo), nem as obras forjadas não acabadas que exijam um trabalho suplementar mas que apresentem as características essenciais de artefatos acabados.*

*Da intelecção das disposições transcritas, decorre que o produto em exame, conhecido como molejo, estaria fora da Posição 7326 se pudesse ser enquadrado em alguma das circunstâncias especificadas a seguir (listadas uma a uma, ainda que aparentemente reproduzam regra já especificada em item anterior da lista):*

*1 ter sido especificado em posições precedente do próprio Capítulo 73;*

*2 ter sido especificado na Nota 1 da Seção XV;*

*3 ter sido especificado nos Capítulos 82 ou 83;*

*4 ter sido especificado em qualquer outra parte da Nomenclatura;*

*5 ser uma obra forjada identificada como um artefato compreendidos em outras posições da Nomenclatura (partes reconhecíveis de máquinas ou de aparelhos, por exemplo);*

*6 ser uma obra forjada não acabada, que exija um trabalho suplementar, mas que apresente as características essenciais de artefatos acabados compreendidos em outras posições da Nomenclatura.*

*Salvo melhor juízo, o produto em questão não está contemplado por nenhuma das hipóteses acima listadas. Não é especificado em nenhuma posição precedente do próprio Capítulo 73 nem na Nota 1 da Seção XV nem nos Capítulos 82 ou 83, não é especificado em qualquer outra parte da Nomenclatura e não é uma obra forjada, acabada ou não, identificada como um artefato compreendidos em outras posições da Nomenclatura, acabada ou não.*

*Por tudo isso, uma vez que o produto em exame seja identificado e reconhecido como uma parte do colchão, indubitavelmente sua classificação será feita no Código Tarifário escolhido pelo Fisco: outras obras de ferro ou aço (73.26), que não sejam*

*simplesmente forjadas ou estampadas. Obras de fios de ferro ou aço (7326.20).*

*Esclarecido a razão pela qual considero que a identificação do Produto denominado Molejo como sendo apenas uma parte do produto final remete à sua classificação na NCM escolhida pelo Fisco 7326.20, cumpre retomar a questão abordada à inicial, com vistas a decidir sobre a possibilidade de que o Produto seja identificado como um colchão incompleto ou inacabado, o que, por aplicação da Regra Geral nº 2 "a"<sup>l</sup> de interpretação do Sistema Harmonizado, conduziria à classificação escolhida pelo contribuinte.*

*A Regra traduz-se na determinação de que um artigo seja classificado na sua posição mesmo que incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado.*

*É de se admitir, trata-se de uma regra de conteúdo pesadamente subjetivo.*

*Decidir se um produto já é ou ainda é ele quando determinadas partes lhe faltam, trata-se de uma avaliação que, pelo menos até certo ponto, vai depender preponderantemente da opinião pessoal que tem decide.*

*Quanto a isso, peço licença para dizer que, na minha opinião, o critério utilizado pelos Auditores-Fiscais autuantes na tomada de decisão a esse respeito não está correto. Com efeito, o fato de não ser possível dormir sobre o molejo, a meu sentir, não remete, por isso só, à compreensão de que ele não possua as características essenciais de um colchão.*

*Um veículo sem rodas, por certo, deve ser classificado como um veículo, mesmo que não possa circular. Outros tantos outros exemplos do tipo podem ser dados.*

*De fato, o que deve guiar o classificador a um ou a outro posicionamento a respeito do assunto é a impressão que se possa extrair do quadro.*

*Voltando ao veículo.*

*Se lhe retirarmos, além das rodas, também os vidros, creio que a maior parte das pessoas ainda reconheceria ali um veículo.*

*Se lhe retirarmos, além das rodas e dos vidros, os bancos, acho que, ainda assim, haveria de ser considerado um veículo.*

*Contudo, uma vez que, além das rodas, dos vidros, dos bancos, fosse também retirado o motor, quero crer que poucos ainda enxergariam naquela carcaça um veículo.*

---

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

*No caso concreto, o fato é que, particularmente, não consigo enxergar no Molejo um colchão. Ainda que possa ser a parte mais complexa, elaborada ou mesmo onerosa do conjunto, não vejo nele as características essenciais do artigo completo ou acabado.*

*Aproveitando o exemplo que vinha até aqui adotando, ainda que o motor fosse a parte mais importante e cara de um veículo, ele, sozinho, jamais seria classificado como veículo.*

*E que se diga, parece-me que quanto menos complexo seja o produto, mais imprescindíveis lhes são cada uma de suas partes. Basta que se retire as pernas de uma mesa, para que se enxergue ali não mais do que o tampo. Difícilmente alguém lhe definiria como sendo uma mesa inacabada.*

*Corroboram esse entendimento diversas Soluções de Consulta proferidas no âmbito da Secretaria da Receita Federal.*

**SRRF/10<sup>a</sup>RF/Diana nº 26, de 11 de março de 2003.**

"2. A base de mola é uma parte do colchão de molas. Os colchões de mola estão abrangidos pelo texto da posição 9404:

**9404 SUPORTES ELÁSTICOS PARA CAMAS; COLCHÕES, EDREDÕES, ALMOFADAS, PUFES, TRAVESSEIROS E ARTIGOS SEMELHANTES, EQUIPADOS COM MOLAS OU GUARNECIDOS INTERIORMENTE DE QUAISQUER MATÉRIAS, COMPREENDENDO ESSES ARTIGOS DE BORRACHA ALVEOLAR OU DE PLÁSTICOS ALVEOLARES, MESMO RECOBERTOS**

3. Entretanto, verifica-se que o texto dessa posição não autoriza que as partes de colchão devam ser também classificadas nessa posição.

3.1 Tampouco existe Nota da Seção XX (Mercadorias e produtos diversos) ou Nota do Capítulo 94 (... Colchões, almofadas e semelhantes; ...) estabelecendo que as partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas aos artefatos da posição 9404 classifiquem-se com estas últimas.

3.2 Também as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 28 de janeiro de 1992 e com seu texto consolidado pela Instrução Normativa SRF nº 157, de 10 de maio de 2002 (Diário Oficial da União de 1º de julho de 2002), nas Considerações Gerais do Capítulo 94 (página 1901), informa que esse Capítulo cobre apenas as partes dos produtos das posições 9401 a 9403 e 9405.

3.3 Portanto, incabível classificar a base de mola, que é parte de colchão, na pretendida posição 9404.

4. Devido à inexistência na Nomenclatura de posição específica para o produto em análise, então o mesmo deve ser classificado pelo regime da matéria constitutiva, ou seja, na posição 7326, como "Outra obra de ferro ou aço".

4.1 De acordo com a Nota 2 do Capítulo 73, para os fins desse Capítulo, consideram-se fios os produtos obtidos a quente ou a frio, cujo corte transversal, qualquer que seja a sua forma, não exceda 16mm na sua maior dimensão.

4.2 No âmbito da posição 7326, as obras de fios classificam-se na subposição 7326.20."

**SRRF/10<sup>a</sup>RF/Diana nº 26, de 11 de março de 2003**

"2. Classificam-se na posição 9404, textualmente, dentre outros artigos, os colchões equipados com molas ou guarnecidos interiormente de quaisquer matérias, compreendendo esses artigos de borracha alveolar ou de plásticos alveolares, mesmo recobertos.

2.1 – Segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 28 de janeiro de 1992 e com seu texto consolidado pela Instrução Normativa SRF nº 157, de 10 de maio de 2002 (Diário Oficial da União – DOU de 1º de julho de 2002), e alterações posteriores, relativas ao Capítulo 94, o mesmo cobre apenas as partes dos produtos das posições 9401 a 9403 e 9405.

2.2 – Assim, as partes dos produtos da posição 9404, mesmo que sejam reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas a esses produtos, não se classificam na posição 9404, mas de acordo com sua matéria constitutiva.

3. O aço é o material constituinte das estruturas de molas, para colchões, e como obra de aço, portanto, deve ser classificada a estrutura para colchões.

3.1 – De acordo com as NESH relativas à posição 7326 nela classificam-se “as obras de ferro ou aço, obtidas por trabalho de forja ou estampagem, corte ou embutidura ou por outros trabalhos tais como dobragem, reunião, soldadura, trabalho de torno, brocagem ou perfuração, não especificadas quer nas posições precedentes do presente Capítulo, quer na Nota 1 da Seção XV, quer nos Capítulos 82 ou 83, quer ainda em qualquer outra parte da Nomenclatura”.

3.2 – Por essa razão, a estrutura de molas de aço, para colchões, classifica-se na referida posição 7326, tendo por base a Regra Geral Interpretativa nº 1 (RGII) do Sistema Harmonizado (SH). Esta posição assim se desdobra em suas subposições:

**7326.1 Simplesmente forjadas ou estampadas**

**7326.20 Obras de fios de ferro ou aço**

**7326.90 Outras**

4. A Nota 2 do Capítulo 73 estabelece que “para os fins do presente Capítulo, consideram-se fios os produtos obtidos a

---

*quente ou a frio, cujo corte transversal, qualquer que seja a sua forma, não exceda 16mm na sua maior dimensão.”*

*4.1 – Como tanto as molas quanto a borda da estrutura são fabricadas em fios de diâmetro inferior aos 16mm previstos pela Nota citada, segue-se que a mercadoria sob exame classifica-se na subposição 7326.20, como obra de fios de aço, por aplicação da RGI6 do SH.*

*5. Como a subposição 7326.20 não se desdobra em itens, conclui-se que o produto sob consulta classifica-se no código 7326.20.00.”*

***SRRF/6ºRF/Diana nº 1 de 26 de janeiro de 2009;***

*"2. O Decreto 97.409/88 promulgou a Convenção Internacional sobre o “Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias”, ou simplesmente, “Sistema Harmonizado”, que em seu art. 1º, define o mesmo como sendo “a Nomenclatura compreendendo as posições e subposições e respectivos códigos numéricos, as notas de Seção, de Capítulo e de Subposição, bem como as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado”.*

*3. O Decreto 6.006 de 28 de dezembro de 2006 aprovou a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, estabelecendo também, que a “NCM constitui a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH)”.*

*4. Diz a Regra Geral nº 1 para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI(SH)I), que “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 outras regras gerais”. A posição 73.26 contempla em seu texto as “outras obras de ferro ou aço”, estando aí incluídas, segundo esclarecimentos das NESH desta posição, as obras de ferro ou aço, inclusive os artefatos de fio, não especificados em qualquer outra parte da Nomenclatura. Vejamos o que dizem as NESH, a este respeito:*

*“Classificam-se nesta posição as obras de ferro ou aço, obtidas por trabalho de forja ou estampagem, corte ou embutidura ou por outros trabalhos tais como dobragem, reunião, soldadura, trabalho de torno, brocagem ou perfuração, não especificadas quer nas posições precedentes do presente Capítulo, quer na Nota 1 da Seção XV, quer nos Capítulos 82 ou 83, quer ainda em qualquer outra parte da Nomenclatura.*

*Incluem-se na presente posição, entre outros:*

*1) (...)*

2) *Os artefatos de fio, tais como armadilhas, alçapões, ratoeiras, gaiolas, atilhos para forragens, feixes e semelhantes, aros para pneus, fios para liços de tecelagem formados por dois fios justapostos e soldados um ao outro, anéis para focinhos de animais, ganchos metálicos para suportes elásticos de camas, ganchos para açougue, ganchos para ardósias e semelhantes, bem como os cestos para papéis.* (...). Grifei.

*Portanto, o molejo para colchão classifica-se na referida posição 73.26, por ser um artefato em fios de aço, nos termos das Notas Explicativas citadas e por não estar especificado em nenhuma outra parte da nomenclatura.*

4.1 *A posição 73.20 citada, trata das molas de uso geral, o que não é o caso do molejo consultado, no que concorda a consulente.*

4.2 *Quanto à posição 94.04 pretendida, ela não é adequada, pois não contempla esta parte do colchão. O uso da RGI-2a alegando-se que o molejo tem as características essenciais do colchão e portanto deve ser classificado como tal, também não procede. A Norma ABNT NBR 15413, que regula o assunto, assim define Colchão de Mola: "bem de consumo durável, para o repouso humano, constituído por quatro principais componentes: molejo, isolante, estofamento e revestimento." Grifei. O molejo é apenas uma das quatro principais partes do colchão de mola, não se entendendo adequado o uso da RGI2a para justificar a classificação do mesmo, na posição 94.04, como colchão.*

4.4 *Neste sentido e em consonância com a nossa análise, verificamos a existência das seguintes decisões:*

“Código: 7326.20.00

*Tabela: TIPI - Decreto nº 4.542/02*

*Ato: SC SRRF 10ª RF nº 36/03, DOU de 07/04/03*

*Conjunto de molas de colchão unidas por molas espirais, de fios de aço, para colchões, comercialmente denominado "Base de molas."*

“Código: 7326.20.00

*Tabela: TIPI - Decreto nº 4.542/02*

*Ato: SC SRRF 6ª RF nº 20/0, DOU de 13/11/06*

*Estrutura flexível em aço, para colchões, fabricada a partir de arames com dimensões inferiores a 16 mm, composta por molas bicônicas ligadas por meio de molas espirais, com borda também em aço, no entorno superior e inferior, denominada "molejo para colchão", ou ainda "colchão sem revestimento".*

“Código: 7326.20

*Tabela: SH - OMA**Ato: IN SRF nº 873/08, DOU de 28/08/2008*

*Conjuntos de molas espirais (carcaças metálicas) para colchões.”*

*4.5 Verifica-se, que a última decisão transcrita, faz parte dos Pareceres de Classificação aprovados pelo Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Alfândegas (OMA), e que conforme art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 873, de 26 de agosto de 2008, os mesmos deverão ser adotados como elemento subsidiário fundamental para a classificação de mercadorias com características similares às neles contidas.*

*5. A posição 73.26 se desdobra em três subposições de 1º nível. Por se tratar de obra de fios de aço, a subposição correta, para o produto é a 7326.20 “obras de fios de ferro ou aço”, por força da RG16.”*

*Ainda mais, o Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas, em Parecer internalizado pela Instrução Normativa nº 873/08, classificou o produto em exame no Código determinado pelo Fisco.*

*Sendo o Brasil, representado pela Receita Federal do Brasil e pelo Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior, membro da Organização Mundial das Aduanas, Órgão que visa a implementação de medidas que assegurem e facilitem o fluxo do comércio internacional, modernizando e reorganizando normas, procedimentos e estrutura ligados ao controle aduaneiro, melhor que este Tribunal Administrativo possa fazer a opção pela classificação fiscal escolhida por quem centraliza as decisões tomadas no intento de padronizar as práticas do comércio internacional.”*

Consigno excertos da decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, também envolvendo a recorrente, proferida no processo PTA/AI 01.000182756-62, em que se discutia a alíquota de ICMS, em que restou consignado que a classificação fiscal correta a ser adotada é a elencada pela fiscalização.

*"Frise-se que a Solução de Consulta nº 1 de 26/01/09 da SRRF/6ª RF/Diana da Receita Federal do Brasil e o Anexo Único da Instrução Normativa nº 281 também da Receita Federal do Brasil, anexados ao processo, às fls. 846/905, deixam clara a classificação de Conjuntos de molas espirais (carcaças metálicas) para colchões como sendo NCM/TIPI 7326.20. Destaque-se que tal Anexo Único consiste em lista numérica, ordenada por posições e subposições do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (Sistema Harmonizado), dos Pareceres de Classificação adotados pela Organização Mundial das Alfândegas (OMA) sendo legislação tributária complementar em relação à Classificação Fiscal de Mercadorias.*

*(...)*

*Quanto à afirmativa de que as consultas colacionadas pela Fiscalização datam de 2006 e que os seus entendimentos foram superados quando da entrada em vigor da IN nº 807/08 da Receita Federal, a simples análise dos autos derruba a tese, visto que foram anexadas duas consultas do ano de 2006 (consultas nº 20 e nº 69) e, em 2009, às fls. 823, a Solução de Consulta nº 1 de 26 de janeiro de 2009 (vide sua publicação em cópia do Diário Oficial da União de 31/05/10 anexada aos autos).*

*Portanto, não houve mudança no entendimento do assunto pela Receita Federal do Brasil entre os anos de 2006 e 2009."*  
(Acórdão 20.260/13/2<sup>a</sup>, de 22/10/2013)

Cito, ainda, que o Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, por intermédio do Instituto Nacional de Metrologia, Qualidade e Tecnologia - INMETRO, através da Portaria nº 52 de 01 de fevereiro de 2016, aprovou o Regulamento Técnico da Qualidade para Colchões de Molas, que aperfeiçoa os requisitos, de cumprimento obrigatório, referentes ao desempenho do produto.

Em referida portaria, consta a definição do molejo como sendo:

*"2.12 Molejo: armação de molas que compõe o colchão de molas, podendo ter função estrutural ou de conforto."*

Por sua vez, o colchão de molas é definido como sendo:

*"2.3 Colchão de molas: bem de consumo durável, destinado ao repouso humano, constituído, pelo menos, por molejo, isolante, estofamento e revestimento."*

Por mais este argumento, entendo não haver dúvidas de que o *molejo* é parte do colchão de molas, e assim o sendo, sua classificação fiscal deve ser a escolhida pelo Fisco (outras obras de ferro ou aço (73.26), que não sejam simplesmente forjadas ou estampadas. Obras de fios de ferro ou aço (7326.20).

Assim, a estrutura de molas de aço, para colchões, classifica-se na referida posição 7326.20.00

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade