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

Processo nº	10860.000136/96-41
Recurso nº	127.972 Voluntário
Acórdão nº	**3102-00.200 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de maio de 2009
Matéria	IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente	OXITENO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida	DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 1991

PREPARAÇÕES QUÍMICAS LUBRIFICANTES ANTIESTÁTICAS PARA FIBRAS TÊXTEIS.

As preparações químicas lubrificantes antiestáticas para fibras têxteis classificam-se na posição 3403, da TIPI/88, exceto quando contiverem 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, caso em que se classificam na posição 2710.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Judith do Amaral Marcondes Armando, Marcelo Ribeiro Nogueira e Beatriz Veríssimo de Sena que deram provimento parcial. O Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes apresentará declaração de voto.

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 28/01/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim, Ricardo Paulo Rosa, Corintho Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

Relatório

A empresa acima identificada recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP.

Por bem descrever os fatos, adoto integralmente o relatório componente da decisão recorrida, constante de fls.75/76, que transcrevo, a seguir:

> *"Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 54/55, lavrado em 31/01/1996, e demonstrativos de fls.49/53, totalizando o crédito tributário de 47.334,16 Ufir.*
>
> *Segundo a descrição dos fatos (fl. 55), e o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal (fls. 01/04), trata-se de falta de lançamento do IPI no documentário fiscal da empresa, no período de fevereiro a abril de 1991, motivado por erros de classificação fiscal e de aplicação das alíquotas do imposto, conforme a Tabela de Incidência do IPI – TIPI/88, aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23 de dezembro de 1988. A infração acima foi detectada a partir das notas fiscais de vendas dos produtos, relacionadas no Demonstrativo de Apuração e Consolidação da Base de Cálculo do IPI de fls. 35/48.*
>
> *A contribuinte deu saída a preparações químicas lubrificantes para fibras têxteis, denominadas NOPCOTEX 668, NOPCO 1933, NOPCOLUBE 100, NOPCOTEX NIT, NOPCOSTAT EF e NOPCOSTAT MS, incorretamente classificadas na posição 3809.99.9900 da TIPI/88, com alíquota de 0%, quando o correto seria a posição 3403.91.0000, alíquota de 15%. Os lubrificantes para fibras têxteis estão literalmente excluídos da posição 3809, conforme as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), e encontram-se especificamente citados no texto da posição 3403.*
>
> *Outra preparação química lubrificante erroneamente classificada foi o NOPCOLUBE LE, posicionada pela contribuinte também no código 3809.99.9900, alíquota de 0%, cuja classificação correta é no código 2710.00.9999, à alíquota de 8%, por se tratar de uma preparação que contém mais de 70% em peso de óleo mineral.*
>
> *A autuada também equivocou-se na classificação fiscal de preparações químicas antiespumantes denominadas FOAMASTER 860 P/4, NOPCO DFT SJX-1, FOAMASTER TRA, FOAMASTER X-230, NOPCO 8034, ULTRAMASTER 8034, NOPCO DFT SJX-1 P/4 e NOPCO SJX-1 P/4 que não contêm 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou minerais betuminosos, como determina o texto da posição 2710, não podendo*

em hipótese alguma, serem classificados nesta posição. Tais produtos classificam-se no código 3823.90.9999, da TIPI/88, e são tributados pelo IPI à alíquota de 10%. A classificação fiscal utilizada pela autuada foi no código 2710.00.9999, à alíquota de 8%.

Inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 57/60, em 01/03/1996, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

1. Em relação às preparações químicas denominadas NOPCOTEX 668, NOPCO 1933, NOPCOLUBE 100, NOPCOTEX NIT, NOPCOSTAT EF, NOPCOSTAT MS e NOPCOLUBE LE, o entendimento da autuante partiu da premissa equivocada de que os produtos em causa seriam estritamente preparações químicas lubrificantes, abstração feita de sua função primordial de agente antiestático, constante dos informativos técnicos a que se reporta a autuação;

2. A objeção da fiscalização de que tais produtos estariam literalmente excluídos da posição 3809, resulta do equívoco de qualificar essas preparações químicas a partir de seu componente acessório – o óleo mineral parafínico;

3. A literatura técnica define os agentes anti-estáticos como substâncias adicionadas aos têxteis e outros materiais para reduzir sua propensão de acumular cargas eletrostáticas. Os acabamentos anti-estáticos são definidos como agentes anti-estáticos em combinação com água, óleo mineral, acabamentos compostos, empregados pelos fabricantes durante a manufatura da fibra;

4. Acentua a doutrina especializada que é sempre recomendável combinar ação anti-estática com lubrificação;

5. Os produtos fabricados pela requerente não se tratam de preparações especificamente utilizadas para lubrificar ou amaciar fibras têxteis, mas para assegurar a antiestaticidade, que melhor se obtém pela combinação do agente com um lubrificante, qualificando-se como agentes de acabamento, corretamente enquadrados no código 3809. São agentes orgânicos de superfície, formulados para conferir antiestaticidade às fibras e que, por essa propriedade fundamental, qualificam-se como anti-estáticos, não-iônicos, como noticiam os informativos técnicos;

6. As preparações químicas produzidas, apenas por conterem igualmente propriedades amaciantes não estariam classificados na condição exclusiva de lubrificantes;

7. Ainda que as classificações adotadas pela requerente fossem incorretas, a autuação não poderia prevalecer quanto às saídas dos produtos objeto das notas fiscais nº 021552 e 021882, emitidas em 11/04/91 e 26/04/91 (cópias às fls. 63/64), cujos produtos e valores não correspondem aos apontados no Demonstrativo de Apuração e Consolidação da Base de Cálculo do IPI.

Por fim, a impugnante requereu perícia, para embasar suas alegações, indicando o perito.

Posteriormente, em 20/08/1996, a contribuinte, em aditamento à impugnação, requereu a substituição do perito, e formulou quesitos para o laudo técnico."

Decidiu-se no julgamento de primeira instância, pela procedência em parte do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RPO nº 2.038, de 03/09/2002, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 73/80), cuja ementa assim resumiu o julgado:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 1991

Ementa: PREPARAÇÕES QUÍMICAS LUBRIFICANTES ANTIESTÁTICAS PARA FIBRAS TÊXTEIS.

As preparações químicas lubrificantes antiestáticas para fibras têxteis, em razão dos textos de posição da TIPI/88 e das notas de posição da NESH, classificam-se na posição 3403, da TIPI/88, exceto quando contiverem 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminoso, caso em que se classificam na posição 2710.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1991

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A interessada perde a oportunidade processual de se manifestar acerca de matéria que deixou de abordar especificamente na impugnação, consideradas as exceções previstas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 16, § 4º.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar a realização de diligências ou perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1991

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

De acordo com o princípio da retroatividade benigna, aplica-se a atos pretéritos não julgados definitivamente, lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1991

Ementa: JUROS DE MORA. TRD.

Exclui-se de ofício a TRD dos lançamentos tributários, nos termos de ato administrativo emanado da Secretaria da Receita Federal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.EM PARTE"

O Acórdão foi no sentido de, em preliminar, rejeitar o pedido de perícia, e no mérito, de julgar procedente em parte a exigência fiscal, reduzindo-se o valor do imposto de 9.013,50 Ufir para 8.957,21 Ufir, e a multa de 100% para 75%, mais os juros regulamentares, observando-se no caso, o disposto na IN SRF nº 32, de 1997.

Foi ressaltado que a impugnação foi parcial, ou seja, a recorrente não contestou, no mérito, a classificação fiscal apontada pela autuante referente às preparações químicas antiespumantes denominadas FOAMASTER 860 P/4, NOPCO DFT SJX-1, FOAMASTER TRA, FOAMASTER X-230, NOPCO 8034, ULTRAMASTER 8034, NOPCO DFT SJX-1 P/4 e NOPCO SJX-1 P/4 que não contêm 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou minerais betuminosos. A classificação adotada pela fiscalização foi no código 3823.90.9999, da TIPI/88, tributado pelo IPI à alíquota de 10%. A classificação fiscal utilizada erroneamente pela empresa foi no código 2710.00.9999, à alíquota de 8%.

E, ainda, que a única questão suscitada na peça impugnatória, referente às preparações químicas antiespumantes citadas acima, refere-se à inclusão nos cálculos efetuados pela autuante, da nota fiscal nº 21882, de 26/04/1991, cujo produto e valor não corresponderiam aos apontados no Demonstrativo de Apuração e Consolidação da Base de Cálculo do IPI. Constatou-se a procedência do argumento da recorrente, retirando da base de cálculo do IPI apurado pelo fiscalização, o valor consignado no demonstrativo (Cr$ 201.052,00).

Conclui a DRJ que quanto aos produtos elencados acima, a matéria não foi impugnada, devendo ser mantido o crédito tributário lançado, com a ressalva do parágrafo anterior.

O interessado foi intimado; inconformado apresenta recurso voluntário, às fls. 86/90 e documentos às fls. 91/103, no qual, repete praticamente as alegações contidas em sua impugnação, defendendo a correção da classificação que adotou, e ressalta a função anti-estática é determinante para os produtos como

propriedade fundamental e a combinação com lubrificante não é o fator excludente de sua classificação como agente de acabamento.

Posto o processo em julgamento, este foi convertido em diligência, para realização de nova perícia,, conforme Resolução de nº 302-1.333 em sessão de janeiro/2007, pelo relator à época, Paulo Affonseca Barros Faria Júnior, fls. 125/130.

A diligência requerida foi realizada, fls. 149/217.

Intimado o contribuinte da diligência realizada, fl. 218, é posto novamente o processo em pauta, com redistribuição a esta Conselheira,à fl. 219 (última).

É o relatório.

Voto

Conselheira Mércia Helena Trajano D'amorim, Relatora

O presente recurso apresenta os requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

A controvérsia reside sobre a classificação fiscal dos demais produtos, ou seja: as preparações químicas lubrificantes para fibras têxteis, denominadas NOPCOTEX 668, NOPCO 1933, NOPCOLUBE 100, NOPCOTEX NIT, NOPCOSTAT EF e NOPCOSTAT MS, classificadas, pela recorrente, na posição 3809.99.9900 da TIPI/88, com alíquota de 0%, e pela fiscalização na posição 3403.91.0000, alíquota de 15%., e a preparação química lubrificante chamada de NOPCOLUBE LE, posicionada pela contribuinte também no código 3809.99.9900, alíquota de 0%, cuja classificação pela fiscalização seria no código 2710.00.9999, à alíquota de 8%.

São vários processos do mesmo sujeito passivo que se encontram em situação análoga a destes autos.

Por comungar do raciocínio desenvolvido pelo Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, designado para redigir o voto vencedor, com referência ao Recurso nº 131.446 (Processo nº 10860.000737/96-81, que resultou no Acórdão nº 302-40.021, julgados em sessão de dezembro de 2008, e considerando que os produtos, objeto, do processo apresentam as mesmas características do aqui sob litígio, peço vênia para adotar o voto condutor, o qual transcrevo parcialmente, ou seja, somente em relação às preparações químicas, fazendo os devidos ajustes necessários:

> *"O processo foi baixado em diligência no intento de obterem-se informações adicionais, na medida em que o relator designado entendera que "a divergência existente nos posicionamentos dos itens 1/7 reside no fato de que para o órgão autuante, tais produtos têm como função básica de lubrificantes, ou seja, seriam preparações químicas lubrificantes, devendo, desta feita, serem classificadas na posição n.º 3403.91.0000."*

Inobstante, o que se depreende dos autos é que os produtos NOPCOTEX 668, NOPCOLUBE 100, NOPCOSTAT EF, NOPCOSTAT MS, NOPCOTEX NIT, NOPCOWAX AWF-B e NOPCOLUBE LE foram classificados pela fiscalização na NCM 3403.91.0000 (à exceção do ultimo da lista, classificado na NCM 2710.00.9999, por conter mais de 70%, em peso, de óleo mineral) e não na NCM adotada pelo contribuinte, 3809.99.9900, exclusivamente pelo fato de os mesmos serem produtos lubrificantes, pouco interessando, conforme autuação e decisão de primeira instância, que não sejam apenas lubrificantes ou mesmo que essa não seja a sua principal função, conforme defende o contribuinte e o i. relator do voto vencido.

Veja-se como votou o i. relator da decisão de piso:

"...É este o grande equívoco de interpretação cometido pela impugnante. Acredita que por suas preparações químicas não serem ***estritamente lubrificantes****, inclusive tendo grifado isso em sua impugnação, elas não se classificariam na posição 3403. Mas as notas da NESH deixam claro, que mesmo misturadas, estas preparações classificam-se nesta posição.*

De fato, penso que não havia necessidade de realização da diligência demandada, pois, tal como entendeu a fiscalização da Secretaria da Receita Federal, pouco importa, no caso, se a função lubrificante é a função principal ou acessória dos produtos cuja classificação investiga-se.

Tal esclarecimento seria útil se houvesse duas classificações possíveis, cada qual referindo-se a uma parte das matérias constitutivas do produto, situação que exigiria uma avaliação cuidadosa, com vistas a identificar qual delas atribui característica essencial ao produto, em obediência às Regras 3 "a" e "b" do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2-"b" ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da seguinte forma:

A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

Admitindo-se a aplicação da Regra às situações em que, com no caso vertente, classifica-se o produto com base na sua destinação (Preparações para tratamento de materiais têxteis) e isso é possível na medida em que a o texto da regra refere-se às situações em que pareça que a mercadoria possa classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2- "b" ou por qualquer outra razão, é preciso atentar para a correta interpretação da hipótese contemplada na regra ao aceitar que a posição mais específica não prevaleça sobre a genérica. Tal somente poderá acontecer quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto. Mutatis mutantis, para o caso presente, seria necessário que cada uma das posições se referissem a uma das destinações possíveis para o produto.

Não é o caso. Há uma posição específica para produtos destinados à lubrificação de materiais têxteis e outra inespecífica, referindo-se aos agentes químicos utilizados em fase de acabamento, apresto (aprontamento) do processo de industrialização, que não identifica a função antiestática que serve de base para toda a argumentação do contribuinte.

Além do mais, a posição ressalva que somente se enquadram ali os produtos não especificados nem compreendidos em outras posições.

3403 PREPARAÇÕES LUBRIFICANTES...DOS TIPOS UTILIZADOS PARA LUBRIFICAR E AMACIAR MATERIAIS TÊXTEIS...

3403.1 contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos

(...)

3403.9 Outras

3403.91 Preparações para o tratamento de matérias têxteis, couros, peleteria (peles com pelo) ou de outras matérias*

3403.91.10 Para tratamento de matérias têxteis

3403.91.20 Para tratamento de couros e peles

3403.91.90 Outros

3403.99.00 Outros

3809 AGENTES DE APRESTO OU DE ACABAMETNO, ACELERADORES DE TINGIMENTO OU DE FIXAÇÃO DE MATÉRIAS CORANTES E OUTROS PRODUTOS E PREPARAÇÕES (POR EXEMPLO: APRESTOS PREPARADOS E PREPARAÇÇOES MORDENTES) DOS TIPOS UTILIZADOS NA INDÚSTRIA TÊXTIL. NA

INDÚSTRIA DE PAPEL, NA INDÚSTRIA DO COURO OU EM INDÚSTRIAS SEMELHANTES. NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES. (grifos meus)

(...)

3809.99.9900 Outros

É o próprio contribuinte que, ao defender-se, reconhece que "muitos lubrificantes funcionam dessa forma (reduzindo a geração de cargas) e ***é sempre recomendável combinar a ação antiestática com lubrificação***[2]*".*

Ora, se é assim, se não restam dúvidas de que uma das funções do produto é a de lubrificação, como admitir que o mesmo seja classificado como sendo destinado a uma função distinta daquela que lhe é própria e distante da NCM que a especifica? Por que razão se deve acreditar que, pelo fato de possuir também outra função, a antiestática (e admitamos que seja a principal), a classificação do produto seja deslocada para outro capítulo, em uma posição que não especifica essa função, sem nenhuma razão para supor que a ela, a função antiestática, esteja mais para a fase de acabamento do que para a de lubrificação. Pelo contrário. Se ***é sempre recomendável combinar a ação antiestática com lubrificação****, por certo que a primeira anda junto com a última (!).*

Não bastasse isso tudo, na decisão recorrida está sobejamente demonstrado que os esclarecimentos das notas da TEC e da NESH conduzem à classificação adotada pela fiscalização, em detrimento da desejada pelo contribuinte."

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Mércia Helena Trajano D'amorim

Declaração de Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes

Faço esta declaracao de voto para explicitar o meu entendimento sobre o caso.

A controvérsia reside sobre a classificação fiscal dos produtos NOPCOTEX 668, NOPCO 1933, NOPCOLUBE 100, NOPCOTEX NIT, NOPCOSTAT EF e NOPCOSTAT MS, onde se discute a função principal do produto, se lubrificante ou anti estática.

Entendo que o que a função básica das mercadorias analisadas é o ponto fulcral para solução da lide.

Os produtos que tem comprovada a função principal como anti estática não podem ser classificadas como se lubrificantes fossem.

Ainda que estes produtos possam possuir função lubrificante, se estas são secundárias, não podem ser utilizadas como base para adotar determinada classificação fiscal.

As regras gerais para interpretação do sistema harmonizado também nos indicam isso, ao tratar de que, em alguns casos, é a matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial que determinam a classificação.

Assim, esclareço que, neste caso, a classificação fiscal a ser adotada deveria se pautar sobre a função principal do produto, e não pela secundária.

Luciano Lopes de Almeida Moraes