



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

Processo n° 10860.000737/96-81
Recurso n° 131.446 Voluntário
Matéria IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão n° 302-40.021
Sessão de 10 de dezembro de 2008
Recorrente OXITENO S/A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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.

ÁLCOOL CETO ESTEARÍLICO (50/50).

Mistura de álcoois graxos (álcool estearílico 50% e álcool cetílico, 50%) apresentando características de cera artificial, classifica-se no código 1519.30.0100 da TIPI/88.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do redator designado. Vencido o Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes (Relator) que dava provimento parcial ao recurso. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


RICARDO PAULO ROSA - Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena e Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 104/106, lavrado em 31/05/1996, e demonstrativos de fls. 98/103, totalizando o crédito tributário de 71.679,28 Ufir.

Segundo a descrição dos fatos (fls. 105/106), e o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal (fls. 01/06), trata-se de falta de lançamento do IPI no documentário fiscal da empresa, no período de junho e julho 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. 82/93.

A autuada equivocou-se na classificação fiscal de preparações químicas antiespumantes denominadas FOAMASTER 860 P/4, FOAMASTER TRA, FOAMASTER X-230, NOPCO 8034, ULTRAMASTER 8034, NOPCO SJX-1 P/4, NOPCO DFT SJX-1, NOPCO DFT SJX-1 P/4 e UX-FOAMASTER 860 P/4 que não contém 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%.

A contribuinte deu saída a preparações químicas lubrificantes para fibras têxteis, com propriedades antiestáticas, denominadas NOPCOTEX 668, NOPCOLUBE 100, NOPCOSTAT EF, NOPCOSTAT MS, NOPCOTEX NIT e NOPCOLUBE LE, 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%, para todos os produtos, exceção feita ao NOPCOLUBE LE, que por conter mais que 70% em peso de óleo mineral, classifica-se no código 2710.00.9999, alíquota de 8%. 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.

A empresa também deu saída ao produto Alkol C-16/18 PC (50/50) (Álcool Ceto Estearílico 50/50, com erro de classificação fiscal. Esse produto foi importado pela empresa (nome comercial Stenol 1618) para revenda a terceiros, sendo, matéria-prima de larga utilização

pelas indústrias de cosméticos em geral, com composição química de 50% de álcool estearílico e 50% de álcool cetílico. Na Declaração de Importação n.º 047447 (cópia às fls.38/39) encontra-se a correta classificação do produto (posição 1519.30.0100, alíquota de 15%), destinada aos álcoois graxos industriais, com características de ceras artificiais, enquanto a contribuinte utilizou a posição 1519.30.9999, alíquota do IPI de 0%.

Outra infração apurada no auto de infração, conforme a descrição dos fatos e o Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, foi o recolhimento a menor do IPI, por ter a autuada deixado de estornar, no período de junho e julho de 1991, créditos básicos referentes a material de embalagem empregado para acondicionamento de produtos tributados à alíquota de 0%, , como preceitua o art. 100, inciso I, alínea "a", do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n.º 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI/82). A autuante elaborou o Demonstrativo da Glosa de Crédito do IPI (fls. 79/81), no qual consta o IPI que deixou de ser estornado e que foi glosado na presente autuação.

Inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 108/130, em 28/06/1996, aduzindo em sua defesa as seguintes razões:

- 1. O termo de verificação lavrado pela agente fiscal apresenta-se confuso e com informações erradas, o que dificulta a defesa;*
- 2. A descrição dos fatos é requisito essencial do auto de infração. A AFTN adota igual texto para sucessivas autuações, referindo-se às mesmas notas fiscais e aos mesmos valores, não havendo relação da descrição com os demonstrativos anexos, prejudicando a defesa. Se os fatos imputados não são precisamente descritos, configura-se nulidade pelo que dispõe o art. 59, do Decreto n.º 70.235, de 1972, cujo escopo é garantir o direito à ampla defesa, previsto no inciso LV, do art. 5º, da Constituição Federal;*
- 3. A autuação é ainda mais incorreta quanto ao NOPCOWAX, já que esse produto não foi objeto de descrição no Termo de Verificação, contrariando frontalmente o disposto no art. 9º, do Decreto n.º 70.235;*
- 4. A AFTN não juntou elementos de prova para fundamentar a autuação dos produtos listados em geral. Sem qualquer conhecimento de química, autuou a empresa referindo-se superficialmente a informativos técnicos. Tratando-se de matéria que se insere no âmbito da identificação do produto, da qual decorre a sua classificação fiscal, a análise técnica da questão é imprescindível;*
- 5. O argumento da auditora evidencia superficialidade, não atendendo à imprescindibilidade de motivação do ato administrativo. O Decreto n.º 70.235/72 garante o contraditório e a ampla defesa, e a falta de rigor na autuação implica nulidade por cerceamento de defesa. Não se realizou sequer instrução primária no auto de infração.*
- 6. A garantia constitucional do contraditório e ampla defesa impõe realização de perícia, uma vez que a complexidade da matéria não permite agasalhar a argumentação da AFTN;*

7. *As preparações químicas lubrificantes para fibras têxteis, com propriedades antiestáticas, produzidas pela requerente, são produtos que atuam sobre a fibra têxtil, como apresto para acabamento de fição, com a finalidade de conferir-lhe características especiais, aprimorando assim, sua qualidade e abrindo espaço a aplicações específicas;*

8. *A objeção da fiscalização de que tais produtos estariam literalmente excluídos da posição 3809, não resiste à análise técnica mais detida. O Parecer CST (NBM) 715/74 invocado pela fiscal não é pertinente, já que cuida de lubrificante para linha de coser;*

9. *Os agentes antiestáticos, que constituem característica principal dos produtos em tela, são substâncias adicionadas às fibras na operação de acabamento para reduzir-lhes a propensão de acumular cargas eletrostáticas. Apresentam, normalmente, ação combinada de antiestaticidade e lubrificação e não constituem estritamente preparações químicas lubrificantes;*

10. *Tratando-se de agentes de apresto, classificam-se na posição 3809, conforme se verifica nas Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado;*

11. *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;*

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

13. *Os produtos fabricados pela requerente não se tratam de preparações especificamente utilizadas para lubrificar 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;*

14. *O produto importado foi o "álcool graxo industrial" cujo nome comercial é Alkol C-16/18 (50/50), com posição tarifária 1519.20.9903 na TAB de 1994, alíquota de 0%, qualificando-se como uma mistura dos álcoois estearílico e cetílico. Este álcool apresenta-se sob a forma de um sólido branco cristalino à temperatura ambiente, como definido na NESH. Disso se infere que são desnecessárias as considerações alusivas às características físico-químicas secundárias, para a classificação do produto, se a norma não se refere a elas;*

15. *Houve erro de classificação na entrada do produto, com recolhimento espontâneo de tributo indevido. Isso não justifica a pretensão do fisco de continuar cobrando o que não é devido;*

16. *A classificação do Alkol C-16/18 (50/50) pode ser confirmada mediante perícia;*

17. *O art. 100, inciso I, a, do Decreto n° 87.981, de 1982, que obriga o estorno de créditos relativos a material de embalagem empregado no acondicionamento de produtos tributados à alíquota 0%, está em conflito com a disciplina do IPI na Constituição Federal. O inciso II, § 3°, do art. 153 da Constituição estabelece que o IPI será não-*

cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sendo que, no tocante ao IPI, o legislador constituinte não adotou a restrição adotada no ICMS;

18. Não compete à lei ordinária, muito menos a regulamento, estabelecer restrições que o legislador constituinte não fez;

19. O art. 49, do Código Tributário Nacional, deixa claro que não se consideram os produtos isoladamente, mas sim o conjunto das operações, o que significa que, havendo recolhimento do IPI na entrada dos produtos, não se pode negar direito ao crédito sob a alegação de que a embalagem é utilizada em produto, cuja saída é tributada à alíquota zero. Faz referência a julgados e à doutrina para embasar seus argumentos;

20. O dispositivo do Regulamento invocado fere a Constituição e a lei complementar (CTN);

Por fim, a impugnante requereu perícia, para embasar suas alegações, indicando o perito e formulando os quesitos para os laudos técnicos para as preparações químicas lubrificantes com propriedades antiestáticas e para o produto Alkol C-16/16 (50/50).

Posteriormente, em 20/08/1996, a contribuinte solicitou a substituição do perito indicado para as preparações químicas.

A decisão de primeira instância promovida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP, DRJ/POR nº 2.271, de 17/09/2002, fls. 137/150, manteve em parte o lançamento, sendo assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1991

Ementa: NULIDADE. OFENSA AO DIREITO CONSTITUCIONAL DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido nos processos administrativos, que se iniciam somente com a lavratura do auto de infração e abertura do prazo para impugnação. Durante os procedimentos de fiscalização, não há ofensa a este direito, visto que ainda não se instaurou o processo.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CARÊNCIA DE INFORMAÇÕES NO RELATÓRIO FISCAL.

Incabível a alegação de cerceamento do direito de defesa se o relatório fiscal elaborado pelo exator apresentar todos os elementos indispensáveis à defesa da contribuinte e à apreciação pela autoridade julgadora.

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.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

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 betuminosos, caso em que se classificam na posição 2710.

ÁLCOOL CETO ESTEARÍLICO (50/50).

Mistura de álcoois graxos (álcool estearílico 50% e álcool cetílico, 50%) apresentando características de cera artificial, classifica-se no código 1519.30.0100 da TIPI/88.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1991

Ementa: ESTORNO DE CRÉDITOS INDEVIDOS.

Deve-se estornar os créditos provenientes de aquisições de embalagens, entradas no estabelecimento até 31/12/1998, utilizadas na industrialização de produtos sujeitos à alíquota zero.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1991

Ementa: CONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis e atos normativos do Poder Público, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

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.

Regularmente cientificada da decisão de primeira instância, fls. 154/v, a interessada apresentou Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes, juntando documentos e arrolamento de bens, fls. 160/273.

Por haver discussão de temas de competência do Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes, foi remetido o processo primeiramente ao Segundo Conselho, o qual negou provimento à defesa da recorrente, fls. 280/285.

Fato seguinte, foi remetido o processo para a DRF/Taubaté-Sacat, para ciência do interessado.

Após, é remetido o processo a este Terceiro Conselho, para que seja analisada a questão de sua competência, qual seja, sobre a classificação fiscal de mercadorias.

Posto o processo em julgamento, este foi convertido em diligência, para realização de nova perícia, fls. 289/299.

A diligência requerida foi realizada, fls. 317/385.

Intimado o contribuinte da diligência realizada, fls. 386, é posto novamente o processo em pauta.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Relator

A questão concernente à classificação fiscal de mercadorias envolve os seguintes produtos, os quais possuem as seguintes divergências de classificação fiscal:

ITEM	PRODUTO	POSIÇÃO DA DRJ	POSIÇÃO DO CONTRIBUINTE
1	NOPCOTEX 668	3403.91.0000	3809.99.9900
2	NOPCOLUBE 100	3403.91.0000	3809.99.9900
3	NOPCOSTAT EF	3403.91.0000	3809.99.9900
4	NOPCOSTAT MS	3403.91.0000	3809.99.9900
5	NOPCOTEX NIT	3403.91.0000	3809.99.9900
6	NOPCOLUBE LE	2710.00.9999	3809.99.9900
7	NOPCOWAX AWF - B	3403.91.0000	3809.99.9900
8	ALKOL C16/18 (50/50)	1519.30.0100	1519.20.9903

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.

A *contrario sensu*, a recorrente alega que tais produtos têm como, como função básica, ação anti-estática, possuindo ação lubrificante apenas como uma função secundária, motivo pelo qual entende devam aqueles produtos ser classificados na posição n.º 3809.99.9900.

Já no que tange ao item 8, a questão se subsume a saber se o álcool ceto estearílico, composto de 50% de álcool estearílico e 50% de álcool cetílico, possui características de ceras industriais (posição da fiscalização) ou não (posição da recorrente).

A diligência realizada foi de suma importância para o deslinde do feito, já que a função básica das mercadorias analisadas é o ponto fulcral para solução da lide.

Dos produtos 1 a 7 (NOPCOTEX 668, NOPCOLUBE 100, NOPCOSTAT EF, NOPCOSTAT MS, NOPCOTEX NIT, NOPCOLUBE LE e NOPCOWAX AWF – B)

Como dito, a fiscalização alterou a classificação fiscal destes produtos (NOPCOTEX 668, NOPCOLUBE 100, NOPCOSTAT EF, NOPCOSTAT MS, NOPCOTEX NIT, NOPCOLUBE LE e NOPCOWAX AWF – B), por estes, no seu entender, serem Preparações Químicas Lubrificantes.

A fundamentação legal para tal suporte se encontra no texto do código 3403, da TIPI/88, que inclui as preparações para lubrificar matérias têxteis nesta posição:

3403. Preparações lubrificantes (incluídos os óleos de corte, as preparações antiaderentes de porcas e parafusos, as preparações antiferrugem ou anticorrosão e as preparações para desmoldagem, à base de lubrificantes) e preparações dos tipos utilizados para lubrificar e amaciar matérias têxteis, para untar couros, peleterias (peles com pêlo) e outras matérias, exceto as que contenham, como constituintes de base, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos.*

Ainda, a NESH assim esclarece a posição 3403:

G) As preparações lubrificantes para tratamento de têxteis, couros, peles, peleterias (pele com pêlo) etc. Estas preparações podem servir para lubrificar ou amaciar fibras têxteis no decurso de operações de fiação, engordurar couro, etc. Este grupo compreende, entre outras, as preparações constituídas por óleos minerais ou gorduras misturados com agentes de superfície (por exemplo, sulforricinoleatos) bem como as dispersadas em água próprias para lubrificar têxteis, contendo uma elevada proporção de agentes de superfície misturados com óleos minerais e com outros produtos químicos.

Ocorre que, na realização da perícia requerida, se verificou que 6 das 7 mercadorias listadas (NOPCOTEX 668, NOPCOLUBE 100, NOPCOSTAT EF, NOPCOSTAT MS, NOPCOTEX NIT e NOPCOWAX AWF – B) são agentes anti-estáticos, possuindo apenas função secundária de lubrificação.

Assim, entendo que os produtos NOPCOTEX 668, NOPCOLUBE 100, NOPCOSTAT EF, NOPCOSTAT MS, NOPCOTEX NIT e NOPCOWAX AWF – B não podem ter como classificação fiscal a pretendida pela fiscalização, já que não são produtos lubrificantes, mas anti-estáticos.

Entretanto, quanto ao produto NOPCOLUBE LE, correta a classificação fiscal adotada pela fiscalização, já que o laudo prontamente identificou a mesma como um produto lubrificante, fls. 348.

Do produto ALKOL C16/18 (50/50)

Em relação a este produto, a fiscalização alterou sua classificação por entender que dita mercadoria possuía característica de cera artificial, como vemos:

Não há nos autos, controvérsia em relação à posição e subposição do produto, pois tanto autuante, quanto autuada classificam o mesmo na posição e subposição 1519.30, relativa aos álcoois graxos industriais. A determinação do item e subitem deve ser efetuada pela aplicação combinada das duas regras de interpretação transcritas acima.

A discriminação por item/subitem é mostrada a seguir:

1519.30.0100– Com características de ceras artificiais.

1519.30.99– outros.

Observamos que o item/subitem 0100 refere-se aos álcoois com características de ceras artificiais, enquanto que o item 99 trata de outros álcoois graxos industriais, evidentemente sem a característica de ceras artificiais. Tendo o produto importado características de ceras artificiais, não se pode classificar no item 99. Que não se alegue que o código 1519.20.9903, para álcool estearílico, defendido pela recorrente, é mais específico, porque o texto – álcool estearílico – somente aparece no subitem 03, e conforme claramente determinado pela Regra Geral Complementar, apenas são comparáveis desdobramentos de mesmo nível (um item com outro item, ou um subitem com outro subitem). Ora, o que é mais específico? Álcool graxo industrial com características de ceras artificiais ou outros álcoois graxos industriais? Não há dúvida que a primeira posição é muito mais específica.

Este também é o entendimento do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos acórdãos 303-28.312 e 301-26.867 cujas ementas transcrevo a seguir:

“NAFOL 1618-H, constituído pela mistura de álcool estearílico e álcool cetílico, configura-se como álcool graxo (gordo) com características de cera, classifica-se no código 1519.20.0100.”

“Mistura de álcoois graxos (álcool estearílico, 70% e álcool cetílico, 30%) apresentando características de cera artificial, classifica-se no código 34.04.01.99 da NBM vigente em 30/10/97”

Efetivamente, com a realização do laudo requerido, se verificou que efetivamente a mercadoria ALKOL C16/18 (50/50) possui características de ceras artificiais, fls. 360, motivo pelo qual é correta a classificação fiscal adotada pelo Fisco.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso interposto, para fins de afastar a classificação fiscal lançada em relação aos produtos NOPCOTEX 668,

NOPCOLUBE 100, NOPCOSTAT EF, NOPCOSTAT MS, NOPCOTEX NIT e NOPCOWAX AWF – B, prejudicados os demais argumentos.


LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Rosa, Redator Designado.

O assunto é a classificação fiscal de mercadorias importadas.

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.”*

Examinando o teor da descrição dos fatos do auto de infração e o voto condutor da decisão de primeira instância, chego a uma compreensão distinta sobre as razões para que ambos tenham-se orientado no sentido de rejeitar a classificação fiscal escolhida pela autuada.

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, pelo fato de os mesmos serem produtos lubrificantes, pouco interessando que não sejam exclusivamente 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) 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.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

No presente litígio, o produto é classificado em função da sua destinação (*Preparações para tratamento de materiais têxteis*), não havendo, contudo, nenhum óbice à aplicação da regra, na medida em que ela refere-se às situações em que *pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 - "b" ou por qualquer outra razão.*

Neste diapasão, é preciso atentar para a única situação contemplada na regra como excludente da máxima de 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. No presente caso, considerando que a mercadoria é classificada em face da sua destinação, para que fosse possível classificá-la pela aplicação da Regra 3 - "b" e não da 3 - "a", 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 ACABAMENTO, ACELERADORES DE TINGIMENTO OU DE FIXAÇÃO DE MATÉRIAS CORANTES E OUTROS PRODUTOS E PREPARAÇÕES (POR EXEMPLO: APRESTOS PREPARADOS E PREPARAÇÕES 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 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 ou muito próxima à 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, se não vejamos:

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), aprovada pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, na posição 3809, expressamente exclui, desta posição, as preparações lubrificantes para fibras têxteis, conforme transcrito abaixo:

“Além dos produtos acima excluídos, esta posição não compreende:

As preparações dos tipos das utilizadas na lubrificação de têxteis, no engorduramento de couro, peleteria (pele com pelo) ou de outras matérias (posições 27.10 ou 34.03).”*

Não bastasse isto, o próprio texto da posição 3809, da TIPI/88, esclarece que somente se classificam nesta posição, aqueles produtos não especificados nem compreendidos em outras posições:

“3809. Agentes de apresto ou de acabamento, aceleradores de tingimento ou de fixação de matérias corantes e outros produtos e preparações (por exemplo: aprestos preparados e preparações mordentes) dos tipos utilizados na indústria têxtil, na indústria do papel, na indústria do couro ou em indústrias semelhantes, não especificados nem compreendidos em outras posições.”(grifei).

O texto do código 3403, da TIPI/88, expressamente inclui as preparações para lubrificar matérias têxteis nesta posição:

“3403. Preparações lubrificantes (incluídos os óleos de corte, as preparações antiaderentes de porcas e parafusos, as preparações antiferrugem ou anticorrosão e as preparações para desmoldagem, à base de lubrificantes) e preparações dos tipos utilizados para lubrificar e amaciar matérias têxteis, para untar couros, peleterias (peles com pêlo) e outras matérias, exceto as que contenham, como constituintes de base, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos.”(grifei)*

Houvesse ainda qualquer dúvida sobre a classificação das preparações químicas lubrificantes para fibras têxteis produzidas pela impugnante, assim esclarece a NESH, em nota à posição 3403:

“G) As preparações lubrificantes para tratamento de têxteis, couros, peles, peleterias (pele com pêlo) etc. Estas preparações podem servir para lubrificar ou amaciar fibras têxteis no decurso de operações de fiação, engordurar couro, etc. Este grupo compreende, entre outras, as preparações constituídas por óleos minerais ou gorduras misturados com agentes de superfície (por exemplo, sulforricinoleatos) bem como as dispersadas em água próprias para lubrificar têxteis, contendo uma elevada proporção de agentes de superfície misturados com óleos minerais e com outros produtos químicos.” (grifei)

Como se pode observar, classificam-se na posição 3403, as preparações lubrificantes para têxteis, mesmo que misturados com agentes de superfície e com outros produtos químicos. É este o grande equívoco de interpretação cometido pela impugnante. Acredita que por suas preparações químicas não serem estritamente lubrificantes, inclusive tendo grifado isto 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. Os elementos acima, demonstram que a classificação fiscal das preparações químicas lubrificantes antiestáticas, adotada pela fiscalização está correta. Estes produtos classificam-se na posição 3403, exceção feita ao produto NOPCOLUBE LE, que por conter mais de 70%, em peso, de óleo mineral, classifica-se na posição 2710.

Resolvido isso, passo à outra matéria controvertida do processo, envolvendo a correta classificação do produto Alkol C-16/18 (50/50).

O contribuinte classificou-o em duas NCM distintas.

Na declaração de importação, a classificação escolhida foi a 1519.30.0100 e, na nota fiscal de venda, a 1519.30.9999.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento considera correta a classificação 1519.30.0100 pelo fato dele conter características de ceras artificiais, conforme especifica o texto do subitem.

O i. Relator do voto vencido requereu esclarecimento à perícia quanto a tratar-se de álcool esterearílico ou cetílico. A questão já havia sido enfrentada no voto condutor da decisão recorrida.

“Observamos que o item/subitem 0100 refere-se aos álcoois com características de ceras artificiais, enquanto que o item 99 trata de outros álcoois graxos industriais, evidentemente sem a característica de ceras artificiais. Tendo o produto importado características de ceras artificiais, não pode classificar-se no item 99. Que não se alegue que o código 1519.20.9903, para álcool esteárico, defendido pela recorrente, é mais específico, porque o texto – álcool esteárico – somente aparece no subitem 03, e conforme claramente determinado pela Regra Geral Complementar, apenas são comparáveis desdobramentos de mesmo nível (um item com outro item, ou um subitem com outro subitem)...” (grifei)

Tratou-se de um equívoco a tentativa de classificar o produto em face da especificidade contida em NCM na qual ele está impedido de ser enquadrado.

O processo de classificação fiscal é realizado com observância de etapas sucessivas. Somente após ter-se admitido o ingresso em determinado grupo é que as condições próprias daquele grupo podem ser examinadas.

No caso, é de clareza solar que o Alkol C-16/18 (50/50) não pode ser enquadrado no grupo de álcoois sem características de ceras artificiais, restando improficuo conhecer sua constituição química com o fito de enquadrá-lo como álcool esteárico, nos termos em que foi proposto na diligência, na medida em que este está dentro do grupo de álcoois sem características de ceras artificiais, onde o Alkol C-16/18 não se enquadra.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR provimento ao recurso voluntário apresentado pela recorrente.


RICARDO PAULO ROSA