



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.923389/2011-10
ACÓRDÃO	3002-004.586 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARYSTA LIFESCIENCE DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Data do fato gerador: 01/07/2006

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PRODUTOS ADJUVANTES E ESPALHANTES ADESIVOS. POSIÇÃO NCM 3808 VERSUS 3824. INAPLICABILIDADE.

Os produtos denominados "Lanzar" (adjuvante) e "Haiten" (espalhante adesivo), ainda que registrados como agrotóxicos perante o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, não possuem as características intrínsecas dos defensivos agrícolas classificáveis na posição 3808 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, porquanto desprovidos de função defensiva, de controle, preventiva ou destrutiva própria dos inseticidas, fungicidas, herbicidas e demais produtos contemplados naquela posição.

REGRA GERAL DE INTERPRETAÇÃO Nº 4. CLASSIFICAÇÃO POR ANALOGIA. INAPLICABILIDADE.

A Regra Geral de Interpretação nº 4 do Sistema Harmonizado somente se aplica quando esgotadas as possibilidades de enquadramento pelas Regras 1, 2 e 3, o que não ocorre no caso concreto, vez que os produtos em questão encontram classificação específica na posição 3824.90.89 da NCM, destinada a produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou conexas, não especificados nem compreendidos em outras posições.

RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL.

Havendo lançamento de ofício decorrente de erro na classificação fiscal de produtos, com a consequente reconstituição da escrita fiscal e redução do saldo credor de IPI passível de ressarcimento, não há direito creditório a ser reconhecido além daquele já deferido pela autoridade de origem.

CONEXÃO DE PROCESSOS. PREJUDICIALIDADE. INEXISTÊNCIA.

O julgamento do auto de infração correlato na mesma sessão de julgamento da Delegacia Regional de Julgamento afasta eventual prejudicialidade externa, inexistindo óbice ao prosseguimento do feito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renata Casorla Mascarenas, Adriano Monte Pessoa, Fabio Kirzner Ejchel (substituto[a] integral), Neiva Aparecida Baylon, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por ARYSTA LIFESCIENCE DO BRASIL INDÚSTRIA QUÍMICA E AGROPECUÁRIA LTDA, em face do Acórdão nº 14-45.122, proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

A controvérsia tem origem em Despacho Decisório emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba (DRF/Sorocaba), que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito de IPI formulado pela contribuinte, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 529.560,48, de um total solicitado de R\$ 663.089,60, relativamente ao 3º trimestre do ano-calendário de 2006.

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao pleiteado em razão da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor solicitado, bem como pela

ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos em procedimento fiscal, decorrente da verificação de irregularidade na classificação fiscal dos produtos denominados "Lanzar" e "Haiten", comercializados pela contribuinte.

Segundo apurado pela fiscalização, referidos produtos, classificados pela Recorrente na posição 3808 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, com alíquota zero de IPI, deveriam ser classificados na posição 3824.90.89 da NCM, com alíquota de 10% (dez por cento), o que ensejou a lavratura do Auto de Infração objeto do Processo nº 10855.723800/2011-66, com a consequente reconstituição da escrita fiscal e redução do saldo credor ressarcível.

Regularmente cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade perante a DRJ/RPO, sustentando, em síntese: (i) a necessária conexão entre o presente processo e o processo nº 10855.723800/2011-66 (auto de infração); e (ii) a incorreção da reclassificação fiscal dos produtos "Lanzar" e "Haiten", defendendo o enquadramento na posição 3808 da NCM.

A 12ª Turma da DRJ/RPO, em sessão realizada em 25/09/2013, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório que deferiu parcialmente o ressarcimento pleiteado. Consignou o acórdão recorrido que o auto de infração correlato (Processo nº 10855.723800/2011-66) foi julgado na mesma sessão de julgamento, tendo sido integralmente mantido, razão pela qual não subsistiria direito creditório a ser reconhecido além daquele já deferido.

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tempestivamente, renovando as alegações apresentadas em sede de manifestação de inconformidade e aduzindo, em síntese:

a) Preliminarmente, a tempestividade do recurso e a necessária conexão do presente processo ao processo nº 10855.723800/2011-66, requerendo a reunião dos feitos em um único procedimento administrativo;

b) No mérito, a evidente abusividade do indeferimento dos créditos pleiteados, sustentando que os produtos "Lanzar" e "Haiten" são registrados como agrotóxicos perante a Coordenação de Fiscalização de Agrotóxicos do MAPA, possuindo uso exclusivo na agricultura e devendo, portanto, ser classificados na posição 3808 da NCM;

c) A aplicabilidade da Regra Geral de Interpretação nº 4 do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias - NESH, para enquadramento dos produtos na posição correspondente aos artigos mais semelhantes;

d) O injustificado enquadramento dos produtos na posição 3824.90.89 da NCM, argumentando que referida posição destina-se a produtos químicos não especificados nem compreendidos em outras posições, o que não seria o caso dos produtos em discussão.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso voluntário, com a reforma integral do acórdão recorrido e o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **ADRIANO MONTE PESSOA**, Relator

I - DA ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, razão pela qual dele conheço. Passo, assim, ao exame das questões suscitadas pela Recorrente, seguindo a ordem de apresentação constante das razões recursais.

II - DAS QUESTÕES PRELIMINARES

II.1 - Da Tempestividade do Recurso

A Recorrente sustenta, preliminarmente, a tempestividade do presente recurso voluntário, alegando que obteve ciência do acórdão recorrido em 17 de outubro de 2013, conforme comprovante de entrega dos Correios acostado aos autos.

Verifico que, de fato, a ciência do acórdão proferido pela DRJ/RPO ocorreu em 17/10/2013, conforme se depreende do comprovante de rastreamento postal constante dos autos (fl. 225), e que o recurso voluntário foi protocolado em 13/11/2013, portanto, dentro do prazo legal de trinta dias estabelecido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

II.2. DO PEDIDO DE SOBRESTAMENTO E DA ALEGADA CONEXÃO COM O PROCESSO Nº 10855.723800/2011-66

Pretende a Recorrente o sobrestamento do presente feito até o julgamento definitivo dos Embargos à Execução Fiscal nº 0000001-41.2015.4.03.6110, ao argumento de que a decisão judicial proferida naqueles autos teria imediata repercussão sobre o crédito tributário aqui discutido, uma vez que ambos os processos versam sobre a classificação fiscal dos produtos "Lanzar" e "Haiten".

Não assiste razão à Recorrente. Inicialmente, impende consignar que o processo administrativo fiscal constitui instância autônoma e independente da jurisdição estatal, regendo-se por princípios e normas próprios, consoante se extrai dos arts. 142 e seguintes do Código Tributário Nacional e do Decreto nº 70.235/1972, que disciplina o processo administrativo fiscal federal.

A independência das instâncias administrativa e judicial representa corolário do sistema de jurisdição una adotado pelo ordenamento jurídico brasileiro, no qual a Administração Pública possui o poder-dever de apreciar e julgar as controvérsias que lhe são submetidas,

independentemente da existência de demanda judicial versando sobre a mesma matéria, salvo expressa determinação legal em sentido contrário.

Com efeito, não existe, no ordenamento jurídico pátrio, norma que imponha o sobrestamento do processo administrativo fiscal em razão da pendência de processo judicial sobre a mesma matéria.

Ao contrário, o art. 62 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que "durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo, não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo", o que, a contrario sensu, permite concluir que a mera existência de processo judicial não obsta o prosseguimento do feito administrativo.

Ademais, a decisão judicial invocada pela Recorrente, sentença proferida nos Embargos à Execução Fiscal nº 0000001-41.2015.4.03.6110, não transitou em julgado, encontrando-se pendente de julgamento de recurso de apelação interposto pela União Federal, conforme informações constantes dos autos. Destarte, inexistente decisão judicial definitiva que pudesse, em tese, vincular o julgamento administrativo.

Outrossim, ainda que houvesse trânsito em julgado da decisão judicial, esta produziria efeitos apenas interpartes, não se estendendo automaticamente a outros processos administrativos ou judiciais, salvo na hipótese de ação coletiva ou de recurso repetitivo, o que não é o caso dos autos.

Por outro lado, cumpre ressaltar que este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais possui entendimento pacificado no sentido de que a existência de processo judicial versando sobre a mesma matéria não obsta o julgamento do processo administrativo, conforme se infere dos precedentes a seguir colacionados:

"SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE Inexiste a possibilidade de sobrestamento do processo até que se dê o trânsito em julgado de ação judicial que verse sobre o mesmo objeto da demanda ora discutida haja vista a ausência de previsão legal para tanto. O Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não autoriza a suspensão do trâmite processual, o mesmo acontecendo em relação ao Regimento Interno do CARF, que não prevê tal possibilidade em casos tais VINCULAÇÃO. CONEXÃO. IMPOSSIBILIDADE Inexistindo previsão na legislação processual tributária, não é possível a vinculação por conexão, mesmo que no caso concreto se mostre que a conexão implica em homologação ou não dos direitos creditórios em questão, a depender da decisão proferida no conexo Nessa senda, não merece acolhimento o pedido de sobrestamento formulado pela Recorrente, devendo o presente processo ser julgado nos limites da competência deste E. Conselho, independentemente do resultado do processo judicial." (Acórdão 1401-006.959) – 1ª Seção de Julgamento /4ª Câmara/1ª Turma Ordinária).

Quanto à alegação de conexão com o Processo Administrativo nº 10855.723800/2011-66, verifica-se que, por ocasião do julgamento da Manifestação de Inconformidade, a 12ª Turma da DRJ/RPO apreciou conjuntamente ambos os processos, proferindo decisões na mesma sessão de julgamento (25/09/2013), de modo que a pretendida conexão restou observada na instância a quo.

Ademais, a própria recorrente afirma que já foi concluída a discussão na esfera administrativa do Auto de Infração (proc. nº 10855.723800/2011-66), que deu ensejo à glosa aqui em análise, tendo a Receita Federal promovido a cobrança dos débitos por inscrição em dívida ativa, sob as CDAs nº 80 6 14 110733-25 e nº 80 3 14 003770-0. Em razão disso, a recorrente ajuizou a execução fiscal nº 0005873-71.2014.4.03.6110, em trâmite perante a 2ª Vara Federal de Sorocaba, ainda pendente de trânsito em julgado.

II.3. DA ALEGAÇÃO DE FATO NOVO E DO LAUDO PERICIAL PRODUZIDO EM JUÍZO

Sustenta a Recorrente a ocorrência de fato novo, consubstanciado na produção de laudo pericial nos autos dos Embargos à Execução Fiscal nº 0000001-41.2015.4.03.6110, o qual teria concluído pela classificação dos produtos "Lanzar" e "Haiten" no código NCM 3402.90.29, com alíquota de 5%, bem como na sentença proferida naqueles autos, que acolheu as conclusões do expert judicial.

Inicialmente, impende esclarecer que o §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo quando "refira-se a fato ou a direito superveniente" (alínea "b"). Contudo, a superveniência apta a excepcionar a preclusão probatória deve ser analisada com cautela, não podendo servir de subterfúgio para a reapreciação de matérias já decididas.

No caso vertente, o laudo pericial e a sentença judicial invocados pela Recorrente não constituem, propriamente, fatos novos no sentido técnico-jurídico do termo, porquanto versam sobre a mesma questão de fundo já debatida nos autos – a classificação fiscal dos produtos "Lanzar" e "Haiten" –, representando, em verdade, mera opinião técnica e decisão judicial proferidas em processo distinto, as quais, como visto alhures, não vinculam este E. Conselho.

Com efeito, a prova pericial produzida em processo judicial constitui elemento probatório destinado a formar a convicção do juízo competente, não possuindo aptidão para vincular a Administração Tributária ou os órgãos julgadores administrativos, que devem formar sua convicção com base nas provas produzidas no próprio processo administrativo, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, o laudo pericial apresentado pela Recorrente conclui pela classificação dos produtos na posição 3402.90.29, que sequer corresponde à classificação por ela defendida (3808.9029), evidenciando que nem mesmo o expert judicial acolheu a tese sustentada pela Contribuinte quanto ao enquadramento dos produtos como defensivos agrícolas.

A divergência entre as três classificações em discussão, a adotada pela Recorrente (3808.9029, alíquota zero), a determinada pela Fiscalização (3824.90.89, alíquota 10%) e a indicada no laudo pericial (3402.90.29, alíquota 5%), demonstra, de forma inequívoca, a complexidade técnica da matéria e a inexistência de consenso quanto à correta classificação dos produtos.

Todavia, a análise técnica realizada pela autoridade fiscal, fundamentada nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), revela-se a mais adequada à natureza e às características dos produtos em questão, conforme será demonstrado adiante.

Nesse contexto, a sentença proferida nos Embargos à Execução Fiscal, além de não ter transitado em julgado, fundamentou-se em laudo pericial que, embora tecnicamente elaborado, não se encontra imune a questionamentos e não vincula a presente esfera administrativa de julgamento no estrito âmbito do presente processo administrativo fiscal que não é objeto daquela ação judicial.

Outrossim, cumpre registrar que a decisão judicial invocada pela Recorrente reconheceu a incorreção da classificação por ela adotada (posição 3808), determinando a reclassificação para a posição 3402, o que, por si só, corrobora a tese fazendária de que os produtos não possuem as características necessárias ao enquadramento como defensivos agrícolas.

Destarte, rejeita-se a alegação de fato novo, porquanto o laudo pericial e a sentença judicial apresentados não possuem o condão de modificar a situação fático-jurídica apreciada neste processo administrativo, devendo a matéria ser analisada com base nas provas e fundamentos constantes dos autos.

III - DO MÉRITO

III.1 - Da Alegada Abusividade do Indeferimento dos Créditos

Adentrando no mérito recursal, a Recorrente sustenta a "evidente abusividade" do indeferimento parcial dos créditos de IPI pleiteados, argumentando que os produtos "Lanzar" e "Haiten" são registrados como agrotóxicos perante a Coordenação de Fiscalização de Agrotóxicos do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, possuindo uso exclusivo na agricultura, o que justificaria seu enquadramento na posição 3808 da NCM.

Alega a Recorrente que o produto "Lanzar" é um adjuvante preparado para aumentar a eficiência de herbicidas graminicidas pós-emergentes, atuando na emulsificação da calda de pulverização e melhorando a distribuição das gotículas no momento da aplicação. Já o produto "Haiten" seria um espalhante adesivo não iônico, que deve ser aplicado em pulverização, misturado às caldas de inseticidas, fungicidas, acaricidas ou herbicidas, proporcionando melhores resultados nas pulverizações.

Sustenta, ainda, que ambos os produtos possuem certificado de registro de agrotóxico expedido pela Coordenação de Fiscalização de Agrotóxicos do MAPA, estando sujeitos às determinações da Lei nº 7.802, de 11 de julho de 1989, regulamentada pelo Decreto nº 4.074, de 4 de janeiro de 2002, que disciplina o tratamento dispensado pelas autoridades federais aos agrotóxicos, seus componentes e afins.

A tese recursal, todavia, não merece prosperar.

Com efeito, a classificação fiscal de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM não se baseia no registro administrativo do produto perante órgãos reguladores, mas sim nas características intrínsecas da mercadoria, em consonância com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias - SH.

O fato de os produtos "Lanzar" e "Haiten" estarem registrados como agrotóxicos perante o MAPA não determina, por si só, sua classificação na posição 3808 da NCM. O registro administrativo constitui requisito de ordem regulatória para a comercialização de produtos destinados à agricultura, mas não possui o condão de vincular a classificação fiscal da mercadoria para fins de incidência do IPI.

A posição 3808 da NCM abrange "Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens para venda a retalho ou como preparações ou ainda sob a forma de artigos, tais como fitas, mechas e velas sulfuradas e papel mata-moscas".

Conforme se verifica da própria descrição constante do certificado de registro e das bulas dos produtos, o "Lanzar" é um adjuvante que melhora a performance quando adicionado às caldas de agrotóxicos, atuando na emulsificação da calda de pulverização, enquanto o "Haiten" é um espalhante adesivo que deve ser misturado às caldas de inseticidas, fungicidas, acaricidas ou herbicidas para proporcionar melhores resultados nas pulverizações.

Ocorre que tais produtos não possuem, por si só, as características e funções próprias dos defensivos agrícolas classificáveis na posição 3808. O "Lanzar" não mata insetos, não atrai pragas a armadilhas, não inibe seu aparecimento ou crescimento, não evita o surgimento ou desenvolvimento de fungos, não elimina ou controla o crescimento de plantas daninhas, não desfolha vegetais, não inibe a germinação, não regula o crescimento de plantas, não elimina bactérias, vírus ou outros microorganismos. O mesmo se aplica ao "Haiten".

Os referidos produtos são meros auxiliares na aplicação de defensivos agrícolas, potencializando a ação dos verdadeiros agrotóxicos com os quais são misturados. Sua função precípua é melhorar a distribuição e a aderência dos defensivos nas plantas tratadas, não possuindo qualquer ação defensiva, de controle, preventiva ou destrutiva própria.

A alegação de que os produtos possuem "uso exclusivo na agricultura" não conduz à sua classificação na posição 3808. Diversos produtos de uso exclusivo na agricultura não se enquadram naquela posição, como fertilizantes, adubos, corretivos de solo, entre outros. A

destinação agrícola do produto não é critério determinante para a classificação fiscal, que deve observar as características intrínsecas da mercadoria e as regras de interpretação do Sistema Harmonizado.

Portanto, a mera existência de registro como agrotóxico perante o MAPA não tem o condão de determinar a classificação fiscal do produto na posição 3808 da NCM, devendo prevalecer as características funcionais da mercadoria para fins de enquadramento na nomenclatura.

III.1.1 - Das Características Específicas do Produto "Lanzar"

A Recorrente argumenta que o "Lanzar", conforme certificado de registro de agrotóxico com finalidade fitossanitária expedido pela Coordenação de Fiscalização de Agrotóxicos do MAPA, possui uso exclusivo na agricultura, devendo ser classificado na posição 3808 da NCM.

Conforme já consignado, o "Lanzar" é descrito como um "adjuvante preparado para aumentar a eficiência de herbicidas graminicidas pós-emergentes", cuja composição química aumenta a penetração na cutícula foliar, resultando em maior capacidade de penetração do herbicida na superfície foliar.

Verifica-se, portanto, que o "Lanzar" não possui qualquer função defensiva autônoma. Sua utilidade está condicionada à mistura com herbicidas, servindo apenas como potencializador da ação destes. Sem a adição de um herbicida propriamente dito, o "Lanzar" não produz qualquer efeito sobre plantas daninhas ou pragas agrícolas.

As instruções de uso constantes da bula do produto corroboram essa conclusão, ao estabelecerem que "devem ser observadas as condições determinadas para o herbicida com o qual será misturado o Lanzar" e que "a aplicação deve ser feita em pulverização via terrestre ou aérea seguindo sempre as condições estabelecidas para o produto herbicida ao qual for adicionado o adjuvante Lanzar".

Resta inequívoco, pois, que o "Lanzar" não possui as características intrínsecas dos produtos classificáveis na posição 3808 da NCM, vez que desprovido de ação herbicida, fungicida, inseticida ou qualquer outra função defensiva própria dos agrotóxicos contemplados naquela posição.

O argumento de que o produto está sujeito aos mesmos procedimentos aplicáveis aos agrotóxicos (tríplice lavagem da embalagem, devolução, destinação, transporte, etc.) também não prospera. Referidos procedimentos decorrem do registro administrativo do produto perante o MAPA e têm por objetivo a proteção da saúde humana e do meio ambiente, não constituindo critério para a classificação fiscal da mercadoria.

A circunstância de o "Lanzar" ser adquirido a granel da empresa Cognis Brasil Ltda., que classifica o produto na posição 3824.90.90 com alíquota de 10%, reforça a conclusão de que a classificação adotada pela Recorrente não encontra amparo na legislação de regência.

III.1.2 - Das Características Específicas do Produto "Haiten"

Quanto ao produto "Haiten", a Recorrente sustenta que se trata de espalhante adesivo não iônico registrado na Coordenação Geral de Agrotóxicos e Afins do MAPA, possuindo certificado de registro de agrotóxico com finalidade fitossanitária.

Conforme descrição constante da bula aprovada pela Coordenação Geral de Agrotóxicos do MAPA, o "Haiten" é "um espalhante adesivo que apenas pode ser vendido mediante receita prescrita por profissional habilitado e cujo tratamento dispensado pelo referido Ministério é muito similar ao do Lanza".

A bula do produto estabelece que se "trata-se de um espalhante adesivo não iônico que deve ser aplicado em pulverização, misturado às caldas de inseticidas, fungicidas, acaricidas ou herbicidas, nas doses de 10-15 ml/100L de calda, proporcionando melhores resultados nas pulverizações pela melhor distribuição e maior adesividade do produto sobre as plantas".

Assim como o "Lanza", o "Haiten" não possui função defensiva autônoma, servindo apenas como auxiliar na aplicação de defensivos agrícolas propriamente ditos. Sua utilidade está condicionada à mistura com inseticidas, fungicidas, acaricidas ou herbicidas, não produzindo qualquer efeito sobre pragas ou doenças sem a adição destes produtos.

As especificações da bula do "Haiten" confirmam que o número, a época e o intervalo de aplicação, o modo de aplicação, o intervalo de segurança e as limitações de uso são determinadas pelos defensivos agrícolas aos quais é misturado, evidenciando que o produto não possui características próprias que justifiquem seu enquadramento na posição 3808 da NCM.

Ademais, os procedimentos de tríplice lavagem de embalagem, devolução e destinação quando impróprio para utilização ou em desuso, e os procedimentos para devolução, destinação, transporte, reciclagem, reutilização e inutilização das embalagens vazias do "Haiten" também devem seguir as recomendações do IBAMA/Ministério do Meio Ambiente, o que decorre do registro administrativo do produto, não da classificação fiscal pretendida pela Recorrente.

A recorrente alega que o produto Lanza, por estar registrado como agrotóxico com finalidade fitossanitária junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, deveria ser classificado na posição 3808 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, correspondente aos inseticidas, fungicidas, herbicidas e produtos semelhantes, cuja alíquota de IPI é zero.

Todavia, a alegação da recorrente não merece prosperar. A classificação fiscal de mercadorias na NCM deve observar rigorosamente as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, sendo irrelevante para fins de enquadramento tarifário a classificação administrativa adotada por outros órgãos da Administração Pública Federal.

Conforme se extrai do relatório fiscal e das informações constantes do próprio site da empresa, o produto Lanza é um adjuvante que melhora a performance quando adicionado às caldas de agrotóxicos, atuando na emulsificação da calda de pulverização e assim melhorando a

distribuição das gotículas no momento da aplicação. Trata-se, portanto, de um concentrado emulsionável que não possui, por si só, propriedades inseticidas, fungicidas, herbicidas ou de qualquer outro defensivo agrícola.

A função descrita evidencia que o produto Lanza não possui nenhuma das propriedades características dos produtos da posição 3808 da NCM, quais sejam, matar insetos, atraí-los a armadilhas, inibir seu aparecimento e/ou crescimento; evitar o surgimento e/ou desenvolvimento de fungos; eliminar ou controlar o crescimento de plantas daninhas; desfolhar vegetais; inibir a germinação; regular o crescimento; ou eliminar bactérias, vírus e outros microorganismos indesejáveis.

O fato de o produto ser utilizado em conjunto com agrotóxicos não altera suas características intrínsecas nem o torna semelhante aos produtos da posição 3808. Trata-se de produto auxiliar que potencializa a ação dos defensivos agrícolas, mas que não possui, isoladamente, nenhuma função defensiva, preventiva ou destrutiva em relação a pragas, doenças ou plantas invasoras.

Cumprido ressaltar que o registro do produto junto ao MAPA como agrotóxico com finalidade fitossanitária não vincula a classificação fiscal para fins de tributação. O enquadramento na Tabela de Incidência do IPI - TIPI deve observar exclusivamente os critérios técnicos estabelecidos nas RGI e na NESH, sendo a natureza química e a função do produto os elementos determinantes para a correta classificação.

Nesse contexto, conforme bem demonstrado no acórdão recorrido, o produto Lanza, por tratar-se de preparação química na forma de concentrado emulsionável contendo óxido de etileno, que não possui as características nem as funções dos produtos da posição 3808, deve ser classificado na posição residual 3824.90.89, correspondente a "Produtos e preparações à base de compostos orgânicos, não especificados nem compreendidos em outras posições - Outros".

A recorrente sustenta que o produto Haiten, assim como o Lanza, está registrado na Coordenação Geral de Agrotóxicos e Afins do MAPA e, por essa razão, deveria ser classificado na posição 3808 da NCM.

Pelos mesmos fundamentos expostos quanto ao produto Lanza, a alegação não merece acolhimento. O produto Haiten é um espalhante adesivo não iônico que deve ser aplicado em pulverização, misturado às caldas de inseticidas, fungicidas, acaricidas ou herbicidas, proporcionando melhores resultados na pulverização pela melhor distribuição e maior adesividade do produto sobre as plantas.

O certificado de registro de agrotóxico com finalidade fitossanitária apresenta o Haiten como uma solução aquosa concentrada, medianamente tóxica, também de uso agrícola de acordo com o aprovado em sua bula. Conforme a descrição constante da própria bula aprovada pela Coordenação Geral de Agrotóxicos do MAPA, o Haiten é um espalhante adesivo que apenas

pode ser vendido mediante receita prescrita por profissional habilitado e cujo tratamento dispensado pelo referido Ministério é muito similar ao do Lanza.

Assim como o Lanza, o Haiten também é tratado como veneno devido à sua característica tóxica e à sua destinação exclusiva de uso em conjunto com defensivos agrícolas. Todavia, a toxicidade do produto e seu uso exclusivo na agricultura não são critérios suficientes para enquadrá-lo na posição 3808, que abrange especificamente os produtos com função defensiva, de controle ou eliminação de pragas.

O Haiten, conforme sua própria descrição, é um espalhante adesivo que proporciona melhores resultados na pulverização pela melhor distribuição e maior adesividade do produto sobre as plantas. Não possui, portanto, função inseticida, fungicida, herbicida ou qualquer outra função defensiva que justifique seu enquadramento na posição 3808.

As especificações da bula do Haiten, assim como as do Lanza, determinam que o número, a época e o intervalo de aplicação; o modo de aplicação; o intervalo de segurança; e as limitações de uso são as mesmas dos defensivos agrícolas aplicados em conjunto, o que confirma a natureza auxiliar do produto.

A respeito da classificação dos produtos propriamente ditos, em processo envolvendo a mesma parte, com a mesma causa de pedir, e matéria idêntica à tratada neste processo, colaciono excerto do **acórdão 3102-002.790 da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção**, de Relatoria do eminente Conselheiro Pedro Sousa Bispo, cujos fundamentos adoto como razões de decidir:

“Conforme se depreende dos autos, a autuação em tela teve por base o procedimento fiscal no qual se constatou que a recorrente deu saída a produtos fabricados utilizando de classificação fiscal incorreta da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), resultando em recolhimento de IPI a menor, por haver diferenças de alíquotas entre a classificação utilizada pela empresa e a adotada pela fiscalização, bem como a aplicação da multa de 75% e redução dos saldos credores de IPI apurados ao longo do período fiscalizado. No mesmo procedimento fiscal resultou a infração de aproveitamento indevido de créditos relativos a materiais aplicados na produção de dois produtos NT. Porém, na impugnação apresentada à DRJ, a empresa informou que reconheceu a exatidão das informações da autoridade fiscal e informou que efetuou os recolhimentos dos valores exigidos. Não havendo, assim, mais litígio quanto a essa matéria.

Por oportuno, inicialmente expõe-se a legislação pertinente a matéria de classificação fiscal.

Como se sabe, a classificação fiscal de mercadorias fundamenta-se nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH) da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, nas Regras Gerais Complementares do Mercosul

(RGC/NCM), na Regra Geral Complementar da Tipi (RGC/TIPI-1), nos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA) e nos ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

A RGI/SH 1 dispõe que os títulos das Seções, Capítulos e dos 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 (RGI/SH 2 a 5). A RGI/SH 6, por sua vez, dispõe que a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para os efeitos legais, pelos textos dessas subposições e pelas RGI 1 a 5, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível.

De acordo com a Regra Geral Complementar (RGC-NCM 1), as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado aplicam-se, “mutatis mutandis”, para determinar, dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

Citada a legislação importante ao caso, passa-se a analisar o correto enquadramento na NCM dos produtos LANZAR e HAITEN.

Com relação à infração de erro de classificação fiscal, a autoridade fiscal, utilizando as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, concluiu que os produtos LANZAR e HAITEN, aos quais a empresa deu saída no período fiscalizado, não têm identidade com os produtos presentes na posição 38.08, utilizada pela empresa. Com essa posição, a alíquota de IPI praticada foi "zero".

Classificam-se na posição 38.08 os seguintes produtos:

Os inseticidas, fungicidas, herbicidas e demais defensivos da posição 38.08 têm a função de matar insetos, atraí-los a armadilhas, inibir seu aparecimento e ou crescimento; evitar o surgimento e ou desenvolvimento de fungos, eliminar os existentes; eliminar ou controlar o crescimento de plantas daninhas; desfolhar vegetais, inibir a germinação, regular o crescimento; eliminar bactérias, vírus e outros microorganismos indesejáveis, etc.

Segundo informa a fiscalização, o produto “Lanzar” é um adjuvante que melhora a performance quando adicionado as caldas de agrotóxicos, que atua na emulsificação da calda de pulverização e assim melhorando a distribuição das gotículas no momento da aplicação, conforme informações constantes do site da empresa, e-fls. 97. O “Haiten”, por sua vez, é um espalhante adesivo não iônico que

deve ser aplicado em pulverização, misturado às caldas de inseticidas, fungicidas, acaricidas ou herbicidas, nas doses de 10-15 ml/100L de calda, proporcionando melhores resultados nas pulverizações pela melhor distribuição e maior adesividade do produto sobre as plantas, conforme informações constantes do site da empresa, fls. 94.

Ainda, noticia-se nos autos, segundo descrição da própria empresa fiscalizada, que os produtos "Lanzar" e o "Haiten" não têm essas funções defensivas, de controle, preventivas e destrutivas. O fato de serem usados juntamente com agrotóxicos não altera suas características e funções, nem os torna semelhantes aos produtos da posição 38.08, não podendo, portanto, ser classificados nesta posição.

Outro fator que reforçou a posição da fiscalização foi o fato do mesmo produto Lanzar ser adquirido a granel da empresa Cognis Brasil Ltda, que fabrica e vende este produto com a classificação 3824.9090, com alíquota de 10%. Consta no relatório fiscal que no estabelecimento da empresa recorrente esse produto é acondicionado, em frascos e bombonas, e vendido em litros pela atuada.

Dessa forma, entendeu a fiscalização que os produtos "Lanzar" e "Haiten" são mais adequadamente classificados no código NCM 3824.90.89, com alíquota de 10%, conforme demonstrativo às fls. 143 a 160.

Em sentido contrário, a empresa defende a posição utilizada, afirmando que o seu produto é assemelhado aqueles constantes na descrição do 3808 (inseticidas, fungicidas, acaricidas e herbicidas), vez que a sua utilização é a mesma das dos demais produtos descritos na referida posição. Eles são usados na defesa da agricultura e o Lanzar e o Haiten não possuem outra finalidade ou autorizada destinação, pois sua produção foi deferida pelo MAPA apenas para este fim.

Afirma, ainda, que, diante da impossibilidade de classificação desses produtos por aplicação das regras gerais nºs 1, 2 e 3, fica autorizada a utilização da regra geral nº4, haja vista que o Lanzar e o Haiten são produtos semelhantes àqueles constantes na posição 3808 (inseticidas, fungicidas, acaricidas e herbicidas), cabendo a aplicação dessa regra ao caso. Sustenta a sua afirmação na nota explicativa do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias-NESH, referente à regra geral nº4, in verbis:

NOTA EXPLICATIVA

I) Esta Regra refere-se às mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras 1 a 3. Esta Regra estabelece que essas

mercadorias classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

II) Original A classificação de conformidade com a Regra 4 exige a comparação das mercadorias apresentadas com mercadorias análogas, de maneira a determinar quais as mercadorias mais semelhantes às mercadorias apresentadas. Estas últimas devem classificar-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

III) A analogia pode, naturalmente, se basear em vários elementos, tais como a denominação, as características e a utilização. (grifos originais)

Conforme se depreende dos autos, a autuação em tela teve por base o procedimento fiscal no qual se constatou que a recorrente deu saída a produtos fabricados utilizando de classificação fiscal incorreta da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), resultando em recolhimento de IPI a menor, por haver diferenças de alíquotas entre a classificação utilizada pela empresa e a adotada pela fiscalização, bem como a aplicação da multa de 75% e redução dos saldos credores de IPI apurados ao longo do período fiscalizado. No mesmo procedimento fiscal resultou a infração de aproveitamento indevido de créditos relativos a materiais aplicados na produção de dois produtos NT. Porém, na impugnação apresentada à DRJ, a empresa informou que reconheceu a exatidão das informações da autoridade fiscal e informou que efetuou os recolhimentos dos valores exigidos. Não havendo, assim, mais litígio quanto a essa matéria.

Conclui afirmando que, da leitura da NESH acima, é inequívoco que o Haiten e o Lanza classificam-se na posição 3808.

Vistas e sopesadas as argumentações da fiscalização e da recorrente, passa-se à análise de qual classificação fiscal deve prevalecer para efeito de tributação do IPI.

Entendo que improcede os argumentos da recorrente sobre uma suposta semelhança entre os produtos Lanza e Haiten e os da posição 3808 que pudesse levar a aplicação da Regra nº4, vez que as características desses produtos não se coadunam com a da descrição dessa posição.

Como anteriormente afirmado, constam dessa posição (3808) os inseticidas, fungicidas, herbicidas e demais defensivos. Em linhas gerais, conforme a descrição da posição, a função desses produtos é a de matar insetos, atraí-los a armadilhas, inibir seu aparecimento e ou crescimento; evitar o surgimento e ou desenvolvimento de fungos, eliminar os existentes; eliminar ou controlar o crescimento de plantas daninhas; desfolhar vegetais, inibir a germinação, regular o crescimento; eliminar bactérias, vírus e outros microorganismos indesejáveis, etc.

Pelo que se observa na descrição dos produtos constante do seu manual, a principal utilização dos produtos ora analisados é para serem misturados aos produtos constantes na posição 3808 (inseticidas, fungicidas, herbicidas e demais defensivos) a fim de aumentar a sua eficiência na aplicação, propiciando uma melhor performance e espalhamento desses “agrotóxicos” da posição 3808. Assim, embora tais produtos (Haiten e Lanza) também possam ser tóxicos para os seres humanos ou perigosos para o meio ambiente, por isso se exigindo um controle do MAPA, esse fato, por si só, não os tornam com as mesmas funções defensivas, de controle, preventivas ou destrutivas contra agentes nocivos à agricultura ou pecuária presentes nos produtos constantes da posição 3808.

Em sua defesa, a empresa centra-se na afirmação de que os cuidados estabelecidos pelo MAPA e a toxidade dos produtos são os mesmos que os dos herbicidas e fungicidas, devendo ser dada a mesma classificação que eles, devido a semelhança. Isso, no meu entender, não é suficiente para estabelecer uma relação de identidade/semelhança com esses produtos. Nenhuma prova técnica foi trazida aos autos pela recorrente no sentido de infirmar as provas da fiscalização e demonstrar que se tratam de produtos com as mesmas características e funções da posição 3808.

Também o fato desses produtos serem somente utilizados em misturas com aqueles presentes na posição 3808 (inseticidas, fungicidas, acaricidas e herbicidas) não altera suas características e funções, nem os torna idênticos ou semelhantes aos produtos dessa posição.

Portanto, os produtos Lanza e Haiten não guardam semelhanças com as características e funções principais dos produtos descritos na posição 3808 da NCM, devendo-se, por consequência, ser afastada a posição 3808.09.99 para efeito de aplicação da alíquota de IPI.

Além disso, esclareceu a fiscalização que o produto Lanza, na verdade, se trata do mesmo produto denominado "Agnique BL4999", produto este adquirido à granel pela fiscalizada de seu fornecedor "COGNIS BRASIL LTDA". Essa empresa fabrica e vende o produto à Arysta com a classificação fiscal 38249090 (vide cópias de notas fiscais de e-fls. 80/83), com aplicação da alíquota de 10% para o IPI.

Segundo apurado pela fiscalização, o referido produto é adquirido em tanques de milhares de quilogramas da "Cognis". Posteriormente, é acondicionado em frascos e bombonas e vendido em litros pela fiscalizada com a denominação de Lanza.

Por se tratar de produto químico ou preparação química, que não está compreendida ou especificada em nenhum texto das demais posições, aplica-se ao caso a posição 3824 por aplicação da RGI1, conforme descrição abaixo:

3824 AGLUTINANTES PREPARADOS PARA MOLDES OU PARA NÚCLEOS DE FUNDIÇÃO; PRODUTOS QUÍMICOS E PREPARAÇÕES DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES

Como os componentes desses produtos (Alquil éster etoxilado do ácido fosfórico. e Polioxietileno alquil fenol éter) não corresponde a nenhuma subposição específica, aplica-se a subposição 3824.90 (Outros). 3824.90 Outros Finalmente, considerando as características e funções, os produtos estão incluídos no item 3824.90.8, mais adequadamente no subitem residual 3824.90.89.”

Destarte, o produto Haiten deve ser classificado na mesma posição do Lanzar, qual seja, 3824.90.89, correspondente a preparações químicas não especificadas nem compreendidas em outras posições da NCM.

III.2 - Da Nomenclatura Comum do Mercosul e das Regras de Classificação

A Recorrente argumenta que a classificação dos produtos "Lanzar" e "Haiten" na subposição 3808.99.29 da NCM está em perfeita consonância com as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, especialmente no que diz respeito à Regra nº 4.

Sustenta que a posição 3808 dos códigos NCM cuida especificamente dos "inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação e reguladores de crescimento para plantas, desinfetantes e produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens para venda a retalho ou como preparações ou ainda sob a forma de artigos, tais como fitas, mechas e velas sulfuradas e papel mata-moscas", ou seja, produtos defensivos de uso exclusivo na agricultura e produtos semelhantes.

Alega que os produtos "Lanzar" e "Haiten" são registrados na Coordenação Geral de Agrotóxicos e afins, vendidos apenas com receita prescrita por profissional habilitado para uso exclusivo na agricultura, e cuja produção e utilização apenas foram deferidas mediante a observância de procedimentos próprios dos agrotóxicos.

A argumentação recursal, contudo, parte de premissa equivocada.

A classificação fiscal de mercadorias na NCM obedece a regras específicas de interpretação, devendo ser observada a sequência estabelecida nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado - RGI. A Regra 1 estabelece 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".

A Recorrente pretende aplicar diretamente a Regra 4, sem antes demonstrar a impossibilidade de enquadramento do produto pelas Regras 1, 2 e 3, contrariando a sistemática prevista no Sistema Harmonizado.

A Regra 4 dispõe que "as mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes". Trata-se, portanto, de regra residual, aplicável apenas quando esgotadas as possibilidades de enquadramento pelas regras anteriores.

No caso em exame, os produtos "Lanzar" e "Haiten" encontram classificação específica na posição 3824.90.89 da NCM, que abrange "produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluídos os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos em outras posições".

A posição 3824 constitui posição específica para preparações químicas que não se enquadram em outras posições do Capítulo 38 ou de outros Capítulos da NCM. Os produtos "Lanzar" (concentrado emulsionável) e "Haiten" (espalhante adesivo), por serem preparações químicas auxiliares na aplicação de defensivos agrícolas, enquadram-se perfeitamente na descrição da posição 3824.

A existência de posição específica para o enquadramento dos produtos afasta a aplicação da Regra 4, que somente incide quando não for possível a classificação pelas Regras 1, 2 e 3. Sendo possível a classificação direta pela Regra 1, mediante a análise do texto das posições, descabe a invocação da Regra 4.

Ademais, a alegação de que os produtos são "semelhantes" aos defensivos agrícolas da posição 3808 não resiste a uma análise mais detida. A semelhança exigida pela Regra 4 refere-se às características intrínsecas do produto, não à sua destinação de uso. Os produtos "Lanzar" e "Haiten" não possuem as características funcionais dos defensivos agrícolas, sendo meros auxiliares na sua aplicação.

III.3 - Da Inaplicabilidade da Regra Geral nº 4

A Recorrente dedica considerável extensão de suas razões recursais à defesa da aplicação da Regra Geral de Interpretação nº 4 do Sistema Harmonizado, sustentando que os produtos "Lanzar" e "Haiten" devem ser classificados na posição correspondente aos artigos mais semelhantes, qual seja, a posição 3808.

Argumenta que, de acordo com a regra supracitada, os produtos que não puderem ser classificados pelas regras gerais 1, 2 e 3 do sistema harmonizado devem ser classificados na mesma posição dos seus artigos mais semelhantes, o que, segundo a Recorrente, ocorre com o "Lanzar" e o "Haiten" em relação aos defensivos agrícolas.

Sustenta, ainda, que a classificação de uma mercadoria de acordo com a Regra Geral nº 4 exige a sua comparação com mercadorias análogas, de maneira a determinar quais são aquelas mais semelhantes, e que a classificação do "Lanzar" e do "Haiten", produtos de uso conjunto e exclusivo aos demais defensivos agrícolas, na posição 3808, destinada a tais mercadorias (defensivos agrícolas) e produtos semelhantes, constitui-se em um típico exemplo de aplicação da regra em questão.

A argumentação recursal, todavia, não pode ser acolhida.

A Regra Geral de Interpretação nº 4 tem caráter subsidiário, aplicando-se apenas quando não for possível a classificação da mercadoria por aplicação das Regras 1, 2 e 3. Trata-se de regra de encerramento, destinada a evitar que mercadorias fiquem sem classificação na Nomenclatura.

A Nota Explicativa da NESH relativa à Regra 4 esclarece que "I) Esta Regra refere-se às mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras 1 a 3. Esta Regra estabelece que essas mercadorias classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes. II) A classificação de conformidade com a Regra 4 exige a comparação das mercadorias apresentadas com mercadorias análogas, de maneira a determinar quais as mercadorias mais semelhantes às mercadorias apresentadas. Estas últimas devem classificar-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes. III) A analogia pode, naturalmente, se basear em vários elementos, tais como a denominação, as características, a utilização".

No caso em exame, os produtos "Lanzar" e "Haiten" não preenchem o primeiro requisito para aplicação da Regra 4, qual seja, a impossibilidade de classificação pelas Regras 1, 2 e 3. Conforme demonstrado nos tópicos anteriores, os referidos produtos encontram classificação específica na posição 3824.90.89 da NCM, mediante aplicação direta da Regra 1.

A posição 3824 abrange "Aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição; produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluídos os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos em outras posições". Os produtos "Lanzar" (adjuvante/concentrado emulsionável) e "Haiten" (espalhante adesivo), por serem preparações químicas com características e funções distintas dos defensivos agrícolas, enquadram-se perfeitamente na descrição residual da posição 3824.

Registre-se que a existência de posição residual no próprio Capítulo 38 (posição 3824) afasta a necessidade de recurso à Regra 4, que somente se aplica quando não houver posição adequada em todo o Sistema Harmonizado.

Ademais, ainda que se admitisse, em tese, a aplicação da Regra 4, os produtos "Lanzar" e "Haiten" não são análogos aos defensivos agrícolas da posição 3808. A analogia exigida pela Regra 4 pressupõe semelhança nas características intrínsecas do produto, não na destinação de uso ou no tratamento regulatório. Os produtos em discussão não possuem função defensiva, de controle, preventiva ou destrutiva, sendo meros auxiliares na aplicação de defensivos.

Por fim, a própria Nota Explicativa da NESH esclarece que a classificação por analogia pode se basear em "denominação, características" e "utilização". Os produtos "Lanzar" e "Haiten" não possuem a mesma denominação dos defensivos (são denominados "adjuvante" e "espalhante adesivo"), não possuem as mesmas características funcionais (não possuem ação defensiva) e não possuem a mesma utilização (servem como auxiliares na aplicação de defensivos, não como defensivos propriamente ditos).

Rejeito, pois, a alegação de aplicabilidade da Regra Geral de Interpretação nº 4.

III.4 - Do Correto Enquadramento na Posição 3824

A Recorrente sustenta o injustificado enquadramento dos produtos "Lanzar" e "Haiten" na posição 3824 da NCM, argumentando que referida posição destina-se aos seguintes produtos: "aglutinantes preparados para moldes ou para núcleos de fundição; produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas (incluídos os constituídos por misturas de produtos naturais), não especificados nem compreendidos em outras posições".

Alega que, a partir do título da mencionada posição, é possível verificar que a mesma destina-se a produtos químicos que não se assemelham àqueles descritos em nenhum outro código NCM ("não especificadas nem compreendidos em outras posições"), o que não seria o caso dos produtos em discussão, que estariam compreendidos na posição 3808.

Sustenta, ainda, que tabelas editadas por entidades especializadas como a TecWin reúnem em um único documento as alíquotas do Imposto de Importação - II, do IPI e do ICMS, e prevêem de forma inequívoca o enquadramento do "Alquil ester etoxilado do ácido fosfórico" (Lanzar) e do "polioxietileno alquil fenal éter" (Haiten), nas posições 3808.

A argumentação recursal não merece acolhimento.

A posição 3824 da NCM constitui posição residual do Capítulo 38, destinada a abranger produtos químicos e preparações que não encontram classificação específica em outras posições do referido Capítulo ou em outros Capítulos da Nomenclatura. A expressão "não especificados nem compreendidos em outras posições" indica justamente o caráter subsidiário da posição 3824 em relação às demais posições específicas.

Ocorre que os produtos "Lanzar" e "Haiten" não se enquadram na posição 3808 por não possuírem as características funcionais dos defensivos agrícolas ali contemplados. A posição 3808 abrange produtos com função defensiva autônoma - inseticidas, rodenticidas, fungicidas, herbicidas, inibidores de germinação, reguladores de crescimento, desinfetantes - que não é verificada nos produtos em discussão.

Conforme as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH relativas à posição 38.08: "Os inseticidas, fungicidas, herbicidas e demais defensivos da posição 38.08 têm a função de matar insetos, atraí-los a armadilhas, inibir seu aparecimento e ou crescimento; evitar o surgimento e ou desenvolvimento de fungos, eliminar os existentes; eliminar ou controlar o

crescimento de plantas daninhas; desfolhar vegetais, inibir a germinação, regular o crescimento; eliminar bactérias, vírus e outros microorganismos indesejáveis, etc.".

Os produtos "Lanzar" e "Haiten", conforme descrição da própria fiscalizada, não têm essas funções defensivas, de controle, preventivas ou destrutivas. O fato de serem usados juntamente com agrotóxicos não altera suas características e funções, nem os torna semelhantes aos produtos da posição 3808, não podendo, portanto, ser classificados nessa posição.

A alegação de que tabelas editadas por entidades especializadas (TecWin) classificam os referidos produtos na posição 3808 não possui relevância jurídica para fins de classificação fiscal. As tabelas elaboradas por entidades privadas não vinculam a administração tributária, que deve observar as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e as Notas Explicativas da NESH.

Ademais, conforme apurado pela fiscalização, a própria empresa fornecedora do "Lanzar" (Cognis Brasil Ltda.) classifica o produto na posição 3824.90.90, com alíquota de 10%, o que evidencia que a classificação adotada pela Recorrente não encontra respaldo sequer na prática comercial do setor.

A subposição 3824.90.8 abrange "Produtos e preparações à base de compostos orgânicos, não especificados nem compreendidos em outras posições", enquanto o subitem 3824.90.89 engloba "Outros". Os produtos "Lanzar" (concentrado emulsionável à base de alquil ester etoxilado do ácido fosfórico) e "Haiten" (espalhante adesivo à base de polioxietileno alquil fenol éter), por serem preparações químicas à base de compostos orgânicos que não se enquadram em posições específicas, encontram classificação adequada na subposição 3824.90.89.

Portanto, a classificação dos produtos "Lanzar" e "Haiten" na posição 3824.90.89 da NCM está em perfeita consonância com as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e com as Notas Explicativas da NESH, devendo ser mantida a decisão recorrida.

III.5 - Da Análise das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado

A Recorrente argumenta que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - NESH, referentes à posição 3808, comportam os denominados "produtos semelhantes", o que justificaria o enquadramento dos produtos "Lanzar" e "Haiten" naquela posição.

Alega que o título da posição 3808 comporta expressamente os denominados "produtos semelhantes", sendo assim, o "Haiten" e o "Lanzar" ocupam especificamente a posição 3808.99.29 denominada "outros", e que, embora a TIPI não pormenorize os produtos que se enquadram nesta categoria, as regras de interpretação do código NCM nos levam a essa conclusão.

O argumento recursal não prospera.

A expressão "produtos semelhantes" constante da posição 3808 não possui o alcance pretendido pela Recorrente. Os produtos semelhantes referidos na posição são aqueles

que possuem características funcionais análogas aos defensivos agrícolas expressamente mencionados, ou seja, produtos com função defensiva, de controle, preventiva ou destrutiva.

As Notas Explicativas da NESH relativas à posição 38.08 esclarecem que esta posição compreende uma série de produtos (apresentados nas formas ou embalagens indicadas abaixo) destinados a destruir os agentes patogênicos ou a combater ou a repelir os organismos nocivos, tais como: insetos, aracnídeos, moluscos, roedores, ervas daninhas, etc.

Os produtos "Lanzar" e "Haiten" não se destinam a destruir agentes patogênicos, combater ou repelir organismos nocivos. Sua função é auxiliar na aplicação de defensivos, melhorando a distribuição e a aderência dos produtos nas plantas tratadas. Não são, portanto, "produtos semelhantes" aos defensivos agrícolas da posição 3808.

A interpretação da expressão "produtos semelhantes" deve observar o princípio da interpretação sistemática, considerando o contexto normativo em que está inserida. Não se pode atribuir à expressão um alcance que desborde do objeto da posição, qual seja, produtos com função defensiva.

Ademais, a Nota Explicativa da NESH relativa à Regra 4 esclarece que a analogia pode se basear em vários elementos, tais como a denominação, as características e a utilização. Os produtos "Lanzar" e "Haiten" não possuem denominação análoga aos defensivos (são denominados "adjuvante" e "espalhante adesivo"), não possuem características funcionais análogas (não possuem ação defensiva) e não possuem utilização análoga (são utilizados como auxiliares, não como defensivos).

Por fim, o fato de os produtos estarem registrados como agrotóxicos perante o MAPA não os torna "semelhantes" aos defensivos agrícolas para fins de classificação fiscal. O registro administrativo constitui requisito de ordem regulatória, não critério de classificação na NCM.

Rejeito, pois, a alegação de que os produtos "Lanzar" e "Haiten" seriam "produtos semelhantes" enquadráveis na posição 3808 da NCM.

III.6 - Da Manutenção do Saldo Credor Deferido

Diante do exposto, verifica-se que a classificação fiscal dos produtos "Lanzar" e "Haiten" na posição 3824.90.89 da NCM, com alíquota de 10%, está correta, razão pela qual deve ser mantida a glosa dos créditos decorrente da reconstituição da escrita fiscal promovida pela autoridade de origem.

O saldo credor de IPI passível de ressarcimento foi apurado considerando os débitos decorrentes da reclassificação fiscal dos produtos, restando deferido o valor de R\$ 529.560,48 (quinhentos e vinte e nove mil, quinhentos e sessenta reais e quarenta e oito centavos), conforme demonstrativo constante do Despacho Decisório.

A reconstituição da escrita fiscal decorreu da constatação de que os produtos "Lanzar" e "Haiten" foram indevidamente classificados na posição 3808 da NCM, com alíquota

zero de IPI, quando deveriam ter sido classificados na posição 3824.90.89, com alíquota de 10%. Referida reconstituição reduziu o saldo credor ressarcível, limitando o direito creditório ao valor efetivamente reconhecido pela autoridade de origem.

A Recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento capaz de infirmar a apuração realizada pela fiscalização, limitando-se a contestar a classificação fiscal dos produtos. Mantida a classificação na posição 3824.90.89, não há direito creditório a ser reconhecido além daquele já deferido.

Registre-se que o Auto de Infração correlato (Processo nº 10855.723800/2011-66) foi integralmente mantido pela 12ª Turma da DRJ/RPO, na mesma sessão de julgamento em que foi apreciada a manifestação de inconformidade apresentada no presente processo. A decisão proferida no auto de infração confirmou a reclassificação fiscal dos produtos "Lanzar" e "Haiten", afastando qualquer dúvida quanto à correção do enquadramento na posição 3824.90.89 da NCM.

Portanto, deve ser mantido o despacho decisório que deferiu parcialmente o ressarcimento pleiteado, não havendo fundamento para a reforma do acórdão recorrido.

IV - DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido.

Assinado Digitalmente

ADRIANO MONTE PESSOA