



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Recurso nº : 127.615
Acórdão nº : 301-33.346
Sessão de : 09 de novembro de 2006
Recorrente : PROFIL S/A.
Recorrida : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Telhas de aço galvanizado, onduladas ou trapezoidais, para construção de telhados ou fechamentos laterais de construções, constituindo-se em elemento estrutural e de acabamento de edificações, e respectivos acabamentos, denominados rufos e cumeeiras, classificam-se no código 7308.90.90 da TIPI.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente

JOSE LUIZ NOVO ROSSARI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes, Atalina Rodrigues Alves, Susy Gomes Hoffmann, Irene Souza da Trindade Torres e Davi Machado Evangelista (Suplente). Ausente o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho. Esteve Presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel. Fez sustentação oral a advogada Denise da Silveira Peres de Aquino, OAB/ 10.264.

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

RELATÓRIO

Considerando a forma minuciosa com que foi elaborado, adoto o relatório componente do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, que transcrevo, *verbis*:

"O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado pela Fiscalização do IPI, para exigir imposto no valor de R\$ 977.664,54, com a multa de 75% pela falta de lançamento, inclusive sobre a parte com cobertura de créditos, capitulada no art. 80 inciso I da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação do art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e juros de mora, perfazendo a soma de R\$ 3.327.933,51, conforme Auto de Infração de fls. 2746/2751, e anexos.

1.1 – Conforme o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 2689/2705, o contribuinte fabrica telhas de aço zincadas, em vários modelos, e acabamentos com diversos códigos, entre outros produtos, que relaciona às fls. 2691/2692, e teria lançado e recolhido IPI a menor, por erro de classificação fiscal e alíquota.

1.2 – Os autuantes analisaram a classificação fiscal dos diversos tipos e modelos de telhas galvanizadas, à luz dos atos de fls. 429/456, concluindo que referidos produtos se classificam nos seguintes código da TIPI/96:

<i>Modelo das Telhas</i>	<i>Classif. Autuante</i>	<i>Alíquota do IPI</i>	<i>CLASSIF. Contrib.</i>	<i>Alíquota do IPI</i>
<i>TPR 17</i>	<i>7210.41.10</i>	<i>5%</i>	<i>7308.90.90</i>	<i>0%</i>
<i>TPR 17 Galvalume</i>	<i>7210.61.00</i>	<i>5%</i>	<i>7308.90.90</i>	<i>0%</i>
<i>TPR 17 pintada</i>	<i>7210.70.10</i>	<i>5%</i>	<i>7308.90.90</i>	<i>0%</i>
<i>Trapezoidal, TPR25</i>	<i>7216.61.10</i>	<i>5%</i>	<i>7308.90.90</i>	<i>0%</i>
<i>Trapezoidal, TPR40</i>	<i>7216.61.10</i>	<i>5%</i>	<i>7308.90.90</i>	<i>0%</i>
<i>Trapezoidal, TPR-TA</i>	<i>7326.90.00</i>	<i>10%</i>	<i>7308.90.90</i>	<i>0%</i>
<i>Acabamentos rufos e cumieiras</i>	<i>7326.90.00</i>	<i>10%</i>	<i>7308.90.90</i>	<i>0%</i>

1.3 - Também teria deixado de lançar o imposto em algumas saídas de bens de produção (matéria-prima e produtos intermediários), no caso, a revenda de chapas e bobinas de aço, cuja classificação é no código 7210.49.90 da TIPI/96, com alíquota de 5%, a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, o que equipara obrigatoriamente a estabelecimento a industrial, tendo os autuantes apurado o IPI devido nas saídas, conforme relação de fls. 2676/2688.

1.4 – Em vista disso, foi reconstituída a escrita do contribuinte, para acolher os créditos a que tem direito, por período de apuração, na forma do demonstrativo de fls. 2711/2716, e lançado o valor do imposto não coberto pelos créditos, continuando com o demonstrativo de IPI não lançado, 2718/2723; demonstrativo de apuração do IPI, fls. 2724/2726; demonstrativo de diferenças a cobrar, de fls. 2727/2734; demonstrativo de multa, juros e imposto, de fls. 2735/2739; culminando com o demonstrativo da multa sobre o imposto não lançado com cobertura de crédito, de fls. 2740/2745, tudo consolidado no Auto de Infração de fls. 2746/2751.

1.5 – Segundo informação do Termo de Verificação Fiscal, à fls. 2704, foi formalizado arrolamento de bens no Processo n° 10920.000588/2001-62.

1.6 - Foram considerados infracionados os arts. 10, § 1º, inciso II, 29 inciso II, 54, 55 inciso I alínea "b", e inciso II alínea "c", 59, 62, 63 inciso II, 107 inciso II e 112 inciso IV" todos do RIPI/82, aprovado pelo Decreto n° 87.981, de 23 de dezembro de 1982; e, arts. 9º, parágrafo único, 23 inciso II, 32 inciso II, 109, 110 inciso I alínea "b" e inciso II alínea "c", 114 e parágrafo único, 117, 118 inciso II, 182 e parágrafo único, 183 inciso IV, e 185 inciso III, do RIPI/98, aprovado pelo Decreto n° 2.637, de 25 de junho de 1998 (fl.2748).

2. O contribuinte, não se conformando com a autuação, apresentou, no devido prazo, a impugnação de fls. 2754/2770, com os anexos de fls. 2771/2807, por meio de seus procuradores, mandato à fl. 2771, opondo suas razões de defesa, resumidas na forma abaixo.

2.1 – Alega que o valor do lançamento supera o seu patrimônio, ofendendo o princípio da capacidade contributiva, segundo a Constituição de 1988, o que inviabiliza a continuação de seu negócio.

2.2 – Na continuação, defende a classificação fiscal das telhas que fabrica, no código 7308.90.90, mencionado no quadro acima, com a alíquota de zero por cento. Diz que a classificação fiscal imposta pelo Fisco refere-se exclusivamente a matéria-prima composta de ferro fundido, ferro e aço (Capítulo 72), enquanto seus produtos referem-se a produtos industrializados, ou seja, telhas de aço galvanizado senoidal ou trapezoidal, enquadradas no Capítulo 73, mais precisamente como obras de ferro fundido, ferro ou aço, materiais que sofreram um tipo de industrialização; que essa é a classificação fiscal das telhas praticada por todos os fabricantes do setor e que se for forçado a utilizar a classificação indicada pelo Fisco não terá condições de enfrentar o mercado e o resultado será o encerramento de suas atividades, com todas as conseqüências.

2.3 - Alega que não foi feito nenhum tipo de perícia técnica ou exame mais apurado para se conceituar a utilização dos produtos o que exige, no mínimo, a formação no ramo de engenharia; que o Fisco não submeteu os produtos a qualquer tipo de análise, como

Processo n° : 10920.000540/2001-54
Acórdão n° : 301-33.346

preceitua o art. 54, III do Decreto nº 70.235/72, decidindo por si só, sem solicitar informações sobre os produtos, quando então descreveriam detalhadamente a obtenção dos produtos; que todos os seus produtos são fabricados em suas formas, tamanhos e modelos para atender as características próprias de obras dos clientes (fl. 2760); que o princípio da seletividade em função da essencialidade dos produtos é que deve determinar a classificação, para efeito de tributação pelo IPI, e invoca a decisão da 2ª Turma, do TRF/4ª, na Apelação Cível 295030, em sessão de 3/2/2000 (fl.2762), em defesa de sua tese.

2.4 – Prosseguindo na defesa, diz que, em uma das diversas informações à intimação fiscal, apresentou a função principal e secundária, a aplicação o uso e emprego das telhas TPR17, TPR 25, TPR 40, TPR TA e telha TPR TA-LA, que são largamente utilizadas em coberturas e fechamentos laterais de obras civis, platibandas, fachadas e tapumes (fl. 2764); que a função principal do produto “acabamentos” é em coberturas e fechamentos laterais de obras civis, para proteger o ambiente externo das intempéries climáticas e dar acabamento visual no projeto, além de travamento estrutural da obra; que os produtos da construção civil gozavam de isenção como incentivo fiscal, que cessou com o advento da atual Constituição, mas dada a sua essencialidade passaram a ser tributados com alíquota zero, conforme acórdãos do 2º Conselho de Contribuintes que menciona, às fls. 2766/2768; refere também a uma consulta efetuada pela empresa Brafer Industrial, cuja solução transcreve parte, à fl. 2768, em que foi confirmada a isenção para telhas que venham a ser empregadas na construção civil (junta cópia, fls. 2859/2861); reafirma que os produtos se destinam à construção civil e diz que encomendou um laudo técnico ao Instituto Nacional de Tecnologia, que não foi concluído a tempo e por isso foi apresentado após a impugnação. Ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração, pelas razões que apresentou.”

O processo foi apreciado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, que julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/POA nº 1.886, de 19/12/2002 (fls. 2.868/2.875), cuja ementa dispôs, *verbis*:

“Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/2000

A classificação fiscal de telhas de aço zincadas, com as características informadas pelo contribuinte e descritas no Relatório Fiscal, é na posição 7210 ou na posição 7216, ou ainda na posição 7226 (trapezoidal pintada) bem como os acabamentos para construção, da TIPI/96.

A matéria não expressamente impugnada torna-se definitiva na área administrativa.

Lançamento Procedente”

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

A contribuinte recorreu às fls. 2.877/2.923, arguindo, em preliminar, a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, com base no que dispõe o art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, em vista de o acórdão ter afirmado que o laudo encomendado pela recorrente não foi concluído a tempo, além do que o mesmo seria desnecessário. Alega que tais afirmações estão equivocadas, haja vista que a petição de juntada do laudo técnico do INT foi protocolada mais de um ano antes de ter sido proferida a decisão. Aduz a recorrente que o equívoco da decisão subtraiu-lhe o direito a uma ampla defesa e ao contraditório, e que, pelo teor do Relatório Técnico do INT ser de extrema importância para a solução da demanda, anexa novamente aos autos a petição de juntada do referido documento, o qual, conforme se verifica em seu preâmbulo, foi solicitado em 17/5/2001, dentro do prazo para impugnação. Entende que não pode ser prejudicada pela apresentação desse documento a destempo, invocando o disposto no art. 16, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/72.

De outra parte, alega que a multa tem caráter confiscatório e atenta contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII, da CF/88, e que a lei brasileira, a pretexto de punir, abusa do poder de impor penalidades, violando o citado dispositivo, combinado com o art. 150, VI, da Constituição. De resto, ratifica as alegações já constantes originalmente de sua impugnação, requerendo o acolhimento do recurso para o efeito de cancelamento da exigência fiscal ou de anulação da decisão recorrida.

Em memorial apresentado neste Conselho em 22/7/2003 (fls. 2.934/2.944) a recorrente aditou seu recurso com a juntada de decisões da SRRF/2ª Região Fiscal, que classificam no código TIPI 7308.90.90 as telhas de aço nas formas trapezoidal, ondulada e lisa, as calhas de aço na forma quadrada e as cumeeiras para telhado, todas elas galvanizadas e para utilização na construção civil (Solução de Consulta nº 16, de 9/6/2003), e que dão a mesma classificação para calços de chapa de aço, goivas de chapa de aço e cantoneiras, todas elas galvanizadas e para utilização na construção civil (Solução de Consulta nº 14, de 9/6/2003).

Em aditamento de memorial, apresentado neste Conselho em 19/12/2003 (fls. 2.977/2.979), a recorrente destacou a existência da Solução de Consulta nº 9, de 4/11/2003, da SRF/Coana, aduzindo que essa recente decisão é explícita no sentido de que as mercadorias produzidas pela recorrente devem ser classificadas na posição 7308.90.90. Em novo aditamento de memorial, apresentado neste Conselho em 14/5/2004 (fls. 2.947/2.965), a recorrente voltou a citar a Solução de Consulta nº 9/2003, da SRF/Coana, e juntou decisão da 3ª Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 303-31.152, de 18/2/2004, referente a outra contribuinte, e que decide pela aplicação da classificação adotada na mencionada Solução de Consulta.

O processo foi apreciado nesta Câmara, tendo sido, por unanimidade de votos, acolhida a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente e anulado o processo a partir da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, para que fosse considerada a existência de Relatório do INT e apreciados os

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

seus termos no julgamento da lide, conforme explicitado no Acórdão nº 301-31.317, de 7/7/2004 (fls. 2.966/2.971).

O processo foi novamente apreciado em primeira instância pela 3ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, que concluiu pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/POA nº 5.643, de 5/5/2005 (fls. 3.004/3.012), cuja ementa dispôs, *verbis*:

“Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/2000

A classificação fiscal de telhas de aço zincadas, com as características informadas pelo contribuinte e descritas no Relatório Fiscal, é na posição 7210 ou na posição 7216, enquanto que a telha trapezoidal pintada é na posição 7326, bem como os acabamentos para construção, da TIPI/96.

A matéria não expressamente impugnada torna-se definitiva na área administrativa.

Lançamento Procedente”

Nessa decisão foi observado que a parcela do auto de infração referente à revenda de matéria-prima e produtos intermediários não foi impugnada, razão pela qual o órgão julgador de primeira instância considerou definitiva nessa parte a exigência. Quanto à classificação fiscal foi considerado procedente o lançamento e mantida inteiramente a exigência constante do auto de infração.

A contribuinte apresentou recurso às fls. 3.022/3.039, alegando que:

- seus produtos se enquadram no Capítulo 73, mais precisamente na classificação de obras de ferro fundido, ferro ou aço, ou seja, matérias que já sofreram algum tipo de industrialização;
- os produtos vendidos pela recorrente se destinam única e exclusivamente à construção civil, e que quando classificou os produtos nessas posições não foi porque lhe pareceu mais apropriadas, e sim porque se baseou no entendimento especializado, que lhe garantiu a certeza da classificação dos produtos nas posições indicadas;
- quando se fala do IPI, a temática das alíquotas ganha uma dimensão expressiva, tendo em vista a determinação constitucional da seletividade em função da essencialidade dos produtos;
- a alíquota será tanto maior quanto menor o grau de utilidade que tais produtos venham a apresentar; que os produtos, dado suas características de essencialidade em função de sua utilização na construção civil, passaram a ser tributados à alíquota zero;

u

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

• solicitou laudo ao Instituto Nacional de Tecnologia – INT, para parecer após perícia nos produtos vendidos pela empresa, tendo sido respondido que as mercadorias fabricadas pela consulente (telhas onduladas, telhas trapezoidais, telhas trapézio, telhas termo-acústicas e acabamentos – rufos e cumeeiras) são elementos utilizados na construção de telhados e fechamentos laterais, constituindo elementos estruturais e de acabamento de edificações em geral, possuindo as características dos produtos abrangidos pela posição 7308.90.90 da NBM;

• esta discussão já foi bastante controversa, porém, atualmente, o entendimento firmou-se no sentido de que a classificação a ser aplicada a esses materiais é a do código 7308.90.90, conforme comprovam as Soluções de Consulta nºs. 14 e 16, de 9/6/2003 emitidas pelo próprio fisco;

• em consonância com essas, cita a Solução de Consulta nº 9, de 4/11/2003, proferida pela SRF/Coana, aduzindo que o próprio Conselho de Contribuintes já vem adotando esse entendimento por unanimidade (Acórdão nº 303-31.152, de 18/2/2004), sem que haja recurso pela Procuradoria da Fazenda Nacional;

A recorrente ratifica suas alegações quanto ao caráter confiscatório da multa, já antes apresentadas por ocasião do recurso anterior, e requer o recebimento do recurso voluntário e o seu provimento para ser anulado o auto de infração, vez que se encontra correta a classificação adotada pela recorrente.

É o relatório.

el -

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

VOTO

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Em exame a classificação tarifária de telhas de aço galvanizado e de acabamentos que a recorrente fabrica e alega serem utilizados em telhados e fechamentos laterais, constituindo elementos estruturais e de acabamento de construções em geral, em diversos modelos (telhas onduladas, telhas trapezoidais, telhas trapézio, telhas termo-acústicas e acabamentos: rufos e cumeeiras), razão pela qual utilizou o código TIPI 7308.90.90, com alíquota de 0% nas saídas desses produtos. O fisco não aceitou o código da empresa e propugnou pela utilização de diversas outras classificações, conforme se verifica do relatório acima, entendendo que os produtos deveriam ter sido classificados nas posições 7210 (telhas onduladas – alíquota de 5%) e 7216 (telhas trapezoidais – alíquota de 5%), e 7326 (telhas trapezoidais termo-acústicas e acabamentos - alíquota de 10%).

Cumprе destacar, inicialmente, que a classificação desses produtos tem um extenso histórico no âmbito da Secretaria da Receita Federal e foi objeto de inúmeros pareceres e decisões, como se observa pelos atos adotados pela fiscalização para embasar seu procedimento, e que foram também tomados como fundamento pela DRJ em Porto Alegre/RS para manter a ação fiscal (Telhas onduladas: Pareceres CST/DCM nºs. 500/91 e 207/95 e Decisão SRRF/10ª RF nº 163/98; Telhas trapezoidais: Pareceres CST/DCM nºs. 500/91 e 836/92; e Acabamentos: Parecer CST/DCM nº 223/92). Cópias desses atos encontram-se às fls. 429/456 dos autos do processo, onde também constam os Pareceres CST (DCM) nº 490/90, que trata de diversas mercadorias, dentre as quais calhas e rufos, de chapa de ferro galvanizada, e nº 1.643/90, referente a telhas onduladas e trapezoidais.

Em período mais recente adveio a Solução de Consulta nº 16, de 9/6/2003, proferida pela SRRF/Diana/2ª Região Fiscal, que classificou no código TIPI 7308.90.90 as telhas de aço nas formas trapezoidal, ondulada e lisa, as calhas de aço na forma quadrada e as cumeeiras para telhado, todas elas galvanizadas e para utilização na construção civil, justamente a classificação adotada pela recorrente para os produtos objeto de ação fiscal.

Telhas metálicas

A Coordenação-Geral de Administração Aduaneira através da Solução de Consulta Coana nº 9, de 4/11/2003, no âmbito de sua competência legal para se pronunciar sobre a classificação de mercadorias e objetivando estabelecer

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

consenso a respeito da matéria, manifestou-se a respeito e explicitou o entendimento final da administração fazendária, para decidir que, *verbis*:

"Assunto: Classificação de Mercadorias

"Classificação da mercadoria denominada "telha de aço zincado, ondulada ou trapezoidal, para construção de telhados ou fechamentos laterais de construções, constituindo-se em elemento estrutural e de acabamento de edificações", no código NCM 7308.90.90."

Pela relevância dos fundamentos e conclusões externados na retrocitada Solução de Consulta, adoto os seus termos como razões de decidir, transcrevendo seus trechos mais significativos, *verbis*:

"4. Em vista das informações apresentadas nos parágrafo anteriores é possível concluir-se que:

4.1) A mercadoria "telha de aço zincada", apresentada nos modelos ondulada, trapezoidal, calandrada e multidobras, zipada, autoportante e termoacústica ou sanduíche, a qual contém em seu interior um isolante, é usada unicamente como elemento de construção, seja na cobertura de telhados, seja como elemento para fechamentos laterais em edificações;

4.2) A Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), a partir de novembro de 2002, passou a considerar como "telha de aço zincada", nos modelos ondulada e trapezoidal, somente aquelas que cumprissem os requisitos previstos em Normas Técnicas específicas (vide itens 3.3 e 3.4). Em decorrência, só poderá receber a denominação de "telha metálica zincada", nesses dois mencionados modelos, aquelas mercadorias que atenderem a esses requisitos;

4.3) Os demais modelos de "telha metálica zincada", embora não se submetem à égide de Normas Técnicas específicas, são afetadas por aquelas relacionadas com os modelos ondulada e trapezoidal, visto que:

4.3.1) Telhas calandradas nada mais são que telhas onduladas ou trapezoidais submetidas à ação de uma calandra de tal forma a se apresentarem com determinada curvatura;

4.3.2) Telhas multidobras, painel, zipada, autoportante e termoacústicas envolvem, basicamente perfis trapezoidais, ora contendo reforços e variações desta forma básica, ora fazendo uso de elementos que lhes confirmam qualidades de isolação (e.g., poliestireno, lã mineral e poliuretano);

4.4) A laminação a frio para a produção de uma "telha metálica zincada" deve ser feita de tal maneira a atender aos requisitos previstos por Normas Técnicas. É dizer, uma "telha metálica zincada", para ser assim designada, deverá, desde novembro de 2002, ser produzida em consonância com os requisitos técnicos específicos, previstos em norma, que a torne apropriada à cobertura ou fechamento lateral de construções.

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

5. Este é o relatório.
6. Por suas características e por ser um artefato da aço, seguramente, a mercadoria “telha de aço zincada” classifica-se na Seção XV da NCM.
7. A Nota 2 da Seção XV mostra relevância para o caso em pauta, pois estabelece que (in verbis):
“Na Nomenclatura, consideram-se partes e acessórios de uso geral:
a) os artefatos das posições 7307, 7312, 7315, 7317 ou 7318, bem como os artefatos semelhantes de outros metais comuns;
b) as molas e folhas de molas, de metais comuns, exceto molas de relógios (posição 9114);
c) os artefatos das posições 8301, 8302, 8308 ou 8310, bem como as molduras e espelhos, de metais comuns, da posição 83.06.
Nos Capítulos 73 a 76 e 78 a 82 (exceto a posição 7315), a referência às partes não compreende as partes e acessórios de uso geral acima definidos.”
8. Em consequência, conforme ensinam as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH) da Seção XV, a regra geral é a classificação das partes das obras, manifestadamente reconhecidas como tais, nas posições onde essas obras se classificam; contudo, essa regra geral não se aplica aos Capítulos 73 a 76 e 78 a 82, onde qualquer referência a partes não compreende as partes e acessórios de uso geral previsto na Nota 2 da Seção XV, isto é, o termo “partes” nesses Capítulos referem-se a elementos específicos e não aqueles de uso geral.
9. Em tese, a mercadoria “telha de aço zincada”, nos seus diversos modelos, pode se alojar no Capítulo 72, especificamente nas posições 7210 e 7216, ou no Capítulo 73, ao abrigo das posições 7308, e, para o caso específico do modelo termoacústica, na posição 7326. Assim sendo, é forçoso empreender análise tanto das Notas desses Capítulos, pertinentes ao caso em tela, como cada uma dessas posições.
10. A justificativa para a classificação da “telha de aço zincado” no Capítulo 72 passa pelas Notas 1ij) e 1k), que estabelece o que vem a ser produto laminado no âmbito desse Capítulo, isto é (in verbis) (grifei):
“1. Neste Capítulo e, no que se refere às alíneas ‘d’, ‘e’ e ‘f’ da presente Nota, na Nomenclatura, consideram-se:
ij) Produtos semimanufaturados:
os produtos maciços obtidos por vazamento contínuo, mesmo submetidos a uma laminagem primária a quente; e os outros produtos maciços simplesmente submetidos a laminagem primária a quente ou simplesmente desbastados à forja ou martelo, incluídos os esboços de perfis.
k) Produtos laminados planos:
os produtos laminados, maciços, de seção transversal retangular, que não satisfaçam à definição da Nota 1-ij) anterior: u

- em rolos de espiras sobrepostas, ou
- não enrolados, de largura igual a pelo menos dez vezes a espessura, quando esta for inferior a 4,75 mm, ou de largura superior a 150 mm ou a pelo menos duas vezes a espessura, quando esta for igual ou superior a 4,75mm.

Os produtos que apresentem motivos em relevo provenientes diretamente da laminagem (por exemplo: ranhuras, estrias, gofragens, lágrimas, botões, losangos) e os que tenham sido perfurados, ondulados, polidos, classificam-se como produtos laminados planos, desde que aquelas operações não lhes confirmem as características de artefatos ou obras incluídos em outras posições.

Os produtos laminados planos, de quaisquer formas (excluídas a quadrada ou retangular) e dimensões, classificam-se como produtos de largura igual ou superior a 600 mm, desde que não tenham as características de artefatos ou obras incluídos em outras posições.”

11. A propósito da Nota 1k), as NESH se manifestam sobre como os produtos laminados podem ser obtidos a quente e a frio, sendo que para o caso em tela interessa esta última modalidade de produção (in verbis):

“B) Deformações plásticas a frio

1) Por laminagem a frio, entende-se a laminagem efetuada à temperatura ambiente, sem provocar um aquecimento que atinja a temperatura de recristalização.

2) Por estampagem a frio, entende-se a obtenção de peças metálicas por técnicas análogas às descritas no grupo A.4), acima, realizadas a frio (martelagem a frio).

3) Por extrusão, entende-se a deformação, geralmente a frio, do metal na massa, sob alta pressão, entre uma matriz e uma ferramenta de prensagem, num espaço fechado por todos os lados, exceto pelo lado por onde o material passa para tomar a forma desejada.

4) Por trefilagem, entende-se a passagem a frio em uma ou mais feiras, a uma velocidade elevada, do fio-máquina em rolos irregulares para obtenção de fio com menor diâmetro, em bobinas.

5) Por estiragem a frio, entende-se a passagem a frio em uma ou mais feiras, a uma velocidade relativamente baixa, de produtos longos em forma de barras ou de fio-máquina, para obter produtos de seção menor ou de forma diferente.”

12. Ora, sendo dessa maneira, a inferência imediata, sem outras considerações, resultaria na classificação da mercadoria “telha de aço zincada” no Capítulo 72.

13. Todavia, esse modo de agir não é correto, haja vista que a Nota 1k) é por demais clara ao fazer a ressalva sobre o alcance das operações que produzam o laminado plano, é dizer, (in verbis) “desde que aquelas operações não lhes confirmem as características de artefatos ou obras incluídas em outras posições.”

14. Resta assim, antes de concluir pela classificação da “telha de aço zincada” no Capítulo 72, investigar se a produção da mesma resulta numa obra incluída em outra posição.

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

15. Na conclusão do Relatório (parágrafo 4º), salta à vista que a laminação a frio de chapas metálicas visando a obtenção de “telha metálica zincada” é feita sob os auspícios de parâmetros que regulam essa mercadoria, transformando-a dessa maneira num elemento para a cobertura e fechamento de construções.

16. Ora, sendo assim, constata-se que essa laminação a frio confere, de acordo com a ABNT, características tais que permitem que a “telha metálica zincada” seja utilizada, exclusivamente, na cobertura e fechamento de edificações.

17. Decorre do parágrafo 16, que a mercadoria em questão não atende a Nota 1k), visto que a laminação a frio confere a mesma características de elementos empregados em construções. Destarte, esta mercadoria não pode ser classificada no Capítulo 72 da NCM.

18. O Capítulo 73 da NCM, conforme ensinam as suas NESH, (in verbis) “abrange, nas posições 73.01 a 73.24, um certo número de obras bem determinadas e, nas posições 73.25 e 73.26, um conjunto de obras não referidas nos Capítulos 82 e 83 nem incluídas em outros Capítulos da Nomenclatura, de ferro fundido (tal como definido na Nota 1 do presente Capítulo), ferro ou aço.”.

19. Há duas posições no Capítulo 73 da NCM que podem, em tese, receber a mercadoria “telha metálica zincada”, quais sejam, as posições 7308, que aloja obras bem determinadas, e, no caso do modelo termoacústico, a 7326, que abrange obras não referidas nos Capítulos 82 e 83.

20. As NESH da posição 7326 ensinam que se classificam nesta posição (in verbis) “as obras de ferro ou aço, obtidas por trabalho de forja ou estampagem, corte ou embutidura ou por outros trabalhos tais como dobragem, reunião, soldadura, trabalho de torno, brocagem ou perfuração, não especificadas quer nas posições precedentes do presente Capítulo, quer na Nota 1 da Seção XV, quer nos Capítulos 82 ou 83, quer ainda em qualquer outra parte da Nomenclatura.”. Ademais, ainda essas NESH afirmam que se incluem na presente posição, dentre outros, as “telhas (com exceção das utilizadas na construção, posição 7308)”.

21. Em consequência, para o caso em questão, a posição 7326 só pode ser levada em conta como nicho para a classificar a mercadoria “telha metálica zincada” quando todas demais posições do Capítulo 73 forem criticamente descartadas.

22. No que tange a posição 7308, é de todo recomendável, logo de início, proceder uma análise comparativa do texto desta posição relevante para o caso em tela, isto é:

ℓ.

PORTUGUÊS	FRANCÊS	INGLÊS
<p>Construções e suas partes (por exemplo: pontes e elementos de pontes, comportas, torres, pórticos, pilares, colunas, armações, <u>estruturas para telhados</u>, portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras, portas de correr, balaustradas), de ferro fundido, ferro ou aço, exceto as construções pré-fabricadas da posição 94.06; chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construções</p>	<p>Constructions et parties de constructions (ponts et éléments de ponts, portes d'écluses, tours, pylônes, piliers, colonnes, charpentes, <u>toitures</u>, portes et fenêtres et leurs cadres, chambranles et seuils, rideaux de fermeture, balustrades, par exemple), en fonte, fer ou acier, à l'exception des constructions préfabriquées du n° 94.06; tôles, barres, profilés, tubes et similaires, en fonte, fer ou acier, préparés en vue de leur utilisation dans la construction.</p>	<p>Structures (excluding prefabricated buildings of heading 94.06) and parts of structures (for example, bridges and bridge-sections, lock-gates, towers, lattice masts, <u>roofs, roofing frame-works</u>, doors and windows and their frames and thresholds for doors, shutters, balustrades, pillars and columns), of iron or steel; plates, rods, angles, shapes, sections, tubes and the like, prepared for use in structures, of iron or steel.</p>

23. Assim, enquanto o termo francês "toiture" significa telhado, no sentido de gênero, que inclui, evidentemente, todas as partes de um telhado, é dizer, da sua estrutura até as telhas propriamente ditas, em inglês, "roof" e "roofing frame-works" equivalem, respectivamente, a telhado e estrutura de telhado, o que conduz o pensamento ao mesmo significado para o que foi dito em relação ao termo francês, mas de maneira mais evidente e imediata. Dessa forma, o entendimento que deve ser dado, em português, a expressão "estrutura para telhados" deve ser a mesma que se encontra nos dois idiomas oficiais da Organização Mundial das Alfândegas, pois, em caso contrário, estar-se-ia reduzindo o alcance pretendido pela Convenção do Sistema Harmonizado. Por conseguinte, na posição 7308, deve-se entender "estruturas para telhados", como sendo a reunião da estrutura propriamente dita com as partes que compõem esses telhados, tais como as telhas e seus elementos de fixação.

24. O entendimento expresso no parágrafo 23 é reforçado com as NESH da posição 7308, que ensinam sobre as mercadorias que ali se alojam, dentre elas (*in verbis*) (grifei):

"Esta posição abrange essencialmente o que se convencionou chamar de construções metálicas, mesmo incompletas, e as respectivas partes. Na aceção da presente posição, as construções caracterizam-se por permanecerem, em princípio, fixas depois de montadas. São geralmente fabricadas com chapas, folhas, barras, tubos, perfis variados, de ferro ou aço, ou com elementos de ferro forjado ou ferro fundido moldado, perfurados, ajustados ou reunidos por meio de rebites ou de pernos ou pinos, ou por soldadura autógena ou elétrica, por vezes associados com artefatos

U

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

incluídos em outras posições, tais como telas, redes, chapas e tiras distendidas, da posição 73.14.

Também se incluem nesta posição quaisquer elementos, tais como produtos laminados planos, 'chapas universais', barras, perfis, tubos, etc., trabalhados (por perfuração, arqueamento, chanframento, especialmente), com características de elementos de construção."

25. Tendo em conta a Nota 2 da Seção XV, a Nota 1k) do Capítulo 72, as considerações lingüísticas apresentadas nos parágrafos 20 e 21 (*sic*), as partes das NESH da posição 7308, relevantes ao caso que ora se analisa, e a 1ª Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI), conclui-se que a mercadoria "telha de aço zincado, ondulada ou trapezoidal, para construção de telhados ou fechamentos laterais de construções, constituindo-se em elemento estrutural e de acabamento de edificações", mesmo calandrada e multidobras, zipada, autoportante ou termoacústica, aloja-se na posição 7308 da NCM.

26. Fazendo uso agora da 6ª RGI e da Regra Geral Complementar 1, chega-se a conclusão que a mercadoria "telha de aço zincado, ondulada ou trapezoidal, para construção de telhados ou fechamentos laterais de construções, constituindo-se em elemento estrutural e de acabamento de edificações", nos modelos apresentados pela Interessada, classifica-se no código NCM 7308.90.90."

Verifica-se que o Instituto Nacional de Tecnologia ao examinar cada tipo de telha metálica, é conclusivo no sentido de que (*verbis*): "*Trata-se de produto largamente utilizado em coberturas como telhas e fechamentos laterais de obras civis em geral, sendo utilizadas também como elementos de travamento estrutural tanto em coberturas quanto nos fechamentos de parede. Seu projeto, fabricação, perfil, dimensões, características e materiais construtivos a qualificam como um elemento parcialmente estrutural e de acabamento de edificações em geral, sendo utilizada na construção de telhados e de fechamentos laterais*" (Relatório Técnico nº 060/2001 - fls. 2.913/2.919). Tais conclusões são estendidas para a telha metálica térmica, com o acréscimo da finalidade desta de isolar térmica e acusticamente o ambiente de sua instalação pela ação do isolante térmico colocado em mantas entre as duas chapas.

Pelo exposto, considerando que a Solução de Consulta Coana nº 9/2003 não deixa dúvidas quanto ao enquadramento tarifário dos produtos nele examinados, e considerando que o laudo técnico do INT é claro e incisivo no sentido de que os referidos produtos são destinados a construções, entendo que a classificação das telhas metálicas objeto de autuação devem ser classificadas no código TIPI 7308.90.90, o mesmo adotado pela recorrente.

u.

Processo nº : 10920.000540/2001-54
Acórdão nº : 301-33.346

Acabamentos: cumeeiras e rufos

Da mesma forma, os acabamentos de telhados (cumeeiras e rufos) também foram objeto de exame no mesmo parecer do INT, tendo sido comentados no item 14 do mesmo parecer, *verbis*:

“14. Os produtos identificados como acabamentos, referem-se a segmentos de chapas galvanizadas cortados em dimensões e formatos adequados a comporem o fechamento das telhas em seus diversos perfis e dimensões, discriminados como cumeeira perfil, cumeeira shed dentada, cumeeira lisa dentada, cumeeira lisa, cumeeira shed lisa, canto externo, rufo de topo dentado, cumeeira topo liso, (...) Tratam-se de produtos largamente utilizados como elementos de união das telhas e fechamentos laterais de obras civis em geral, sendo utilizadas também como elementos complementares de travamento estrutural tanto em coberturas quanto nos fechamentos de parede. Seu projeto, fabricação, perfil, dimensões, características e materiais construtivos a qualificam como um elemento de acabamento de edificações em geral, sendo utilizadas na construção de telhados e de fechamentos laterais.”

À vista disso, fica evidente que os rufos (capa protetora para muros e paredes, destinada a evitar que a água da chuva se infiltre na alvenaria ou cause manchas escorridas na pintura) e cumeeiras, de aço galvanizado, também são partes dos telhados ou fechamentos laterais de construções, motivo pelo qual se classificam no mesmo código 7308.90.90 da TIPI, de 1996, com base na fundamentação exposta na Solução de Consulta Coana nº 9, de 2003, em especial, no seu item 23, in fine, que explicita: “(...) Por conseguinte, na posição 7308, deve-se entender ‘estruturas para telhados’, como sendo a reunião da estrutura propriamente dita com as partes que compõem esses telhados, tais como as telhas e seus elementos de fixação”.

Cumprе ressaltar, por oportuno, que processo de classificação dos mesmos produtos e da mesma empresa, cuja razão social passou a ser TUPER S/A. teve decisão no mesmo sentido ora proposto, proferida pelo mesmo órgão julgador de primeira instância no Acórdão DRJ/POA nº 8.257, de 20/4/2006, com base no mesmo laudo.

Diante de todo o exposto, voto por que seja dado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2006


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator