



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10920.721145/2015-12  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3401-002.634 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de dezembro de 2022  
**Assunto** CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS  
**Recorrente** KRONA TUBOS E CONEXÕES S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem: (i) providencie laudo técnico-pericial conclusivo que responda, de maneira objetiva e fundamentada, os seguintes quesitos referentes ao produto "eletroduto corrugado": (i.a) quais são os critérios técnicos que podem ser utilizados para que se possa responder se um tubo de plástico é rígido ou não-rígido ("flexível")? (i.b) a partir dos critérios estabelecidos no quesito (i.a), o "eletroduto corrugado" é rígido ou não-rígido ("flexível")? (i.c) o "eletroduto corrugado" é um tubo de plástico rígido de polímeros de cloreto de vinila? (i.d) se o "eletroduto corrugado" for não-rígido ("flexível"), ele pode suportar uma pressão mínima de 27,6 MPa? (i.e) o "eletroduto corrugado" é reforçado com outras matérias ou associados de outra forma com outras matérias? (i.f) unicamente se o produto não for reforçado com outras matérias, nem associado de outra forma com outras matérias, ele apresenta acessórios? e (i.g) se o "eletroduto corrugado" apresentar acessórios, são estes acessórios de copolímeros de etileno? (a resposta a este específico quesito deverá levar em consideração o disposto na Nota 4 do Capítulo 39 das NESH); (ii) elabore "Relatório Conclusivo" da diligência com os esclarecimentos que se fizerem necessários; e (iii) intime a recorrente para que se manifeste sobre o "Relatório Conclusivo", e demais documentos produzidos em diligência, em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, trintídio após o qual, com ou sem manifestação, o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento. Vencido o Conselheiro Winderley Moraes Pereira (relator), que votava por enfrentar a matéria e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, e o Conselheiro Carlos Delson Santiago, que votava por enfrentar o mérito da matéria. O Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles acompanhou em parte a proposta de diligência, divergindo dos quesitos relativos à rigidez/flexibilidade do produto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira – Relator

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, Renan Gomes Rego, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente). Ausente o conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, substituído pelo conselheiro Carlos Delson Santiago.

## Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata-se de processo controlando Auto de Infração do IPI para o período de 04/2012 a 09/2014, lançado contra a interessada em razão de reclassificação fiscal dos eletrodutos de PVC corrugado a que a interessada deu saída, classificados no código NCM 3917.23.00, que diz respeito a tubos rígidos, quando o correto seria o código NCM 3917.32.90, pois os tubos em questão seriam flexíveis. Enquanto a classificação utilizada pela interessada é tributada mediante alíquota zero, a classificação adotada pela fiscalização é tributada mediante alíquota de 5%.

Os produtos reclassificados foram assim descritos no Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal (TVF):

Na análise dos produtos vendidos foram encontrados os seguintes itens, classificados na NCM 3917.23.00 *Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos. Tubos rígidos: De polímeros de cloreto de vinila:*

| Código | Descrição                                 |
|--------|-------------------------------------------|
| 1230   | ELETRODUTO DE PVC FLEX CORRUGADO 20MM     |
| 1231   | ELETRODUTO DE PVC FLEX CORRUGADO 25MM     |
| 1232   | ELETRODUTO DE PVC FLEX CORRUGADO 32MM     |
| 1235   | ELETROD DE PVC FLEX CORRUG REFORCADO 20MM |
| 1236   | ELETROD DE PVC FLEX CORRUG REFORCADO 25MM |
| 1237   | ELETROD DE PVC FLEX CORRUG REFORCADO 32MM |

Consta ainda do TVF que houve glosa de créditos relativos a entradas do produto “Fita Vedarosca” sobre os quais a interessada informou que “Estes materiais são adquiridos de fornecedores, e os mesmos já vêm embalados com a logomarca da Krona apenas são mantidos em estoque de mercadorias para revenda, pois os mesmos não sofrem nenhum processo de industrialização.”

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

A autuação totalizou R\$ 948.937,18, valor lançado a título de multa IPI não lançado com cobertura de crédito.

Cientificada em 13/04/2015 (fls. 1369), a interessada apresentou em 11/05/2015 a impugnação de fls. 1374 a 1394, na qual alega, em síntese:

- Afirma que as aquisições glosadas não ocorreram.
- Explana que no processo produtivo dos produtos objeto da autuação os compostos de resina de PVC, são misturados em sua planta industrial com aditivos dentro de misturadores, em altas temperaturas, para que ocorra a fusão dos componentes lubrificantes da formulação.
- Posteriormente, ocorre o processo de extrusão, promovendo o cisalhamento,
- No processo de extrusão de tubos corrugados rígidos, o tubo sai da extrusora e entra na corrugadora, sofrendo pressão de ar que empurra o material contra o "mold block", passando pela bobinadora que forma os rolos do produto corrugado.
- Conclui que os materiais e o processo produtivo dos tubos corrugados objeto de reclassificação são os mesmos dos tubos rígidos.
- Os tubos reclassificados não possuem adição de plastificantes, não sendo portanto o PVC que os compõe flexível.
- Testes em durômetro indicam que o PVC utilizado nos produtos sob análise é classificado como rígido.
- Laudo técnico elaborado pela empresa Tesis Tecnologia e Qualidade de Sistemas em Engenharia LTDA teria demonstrado que os tubos em questão foram elaborados com PVC rígido, ou seja, sem adição de plastificante, e que sua flexibilidade se deve à sua geometria. Nas palavras da interessada:

**Automaticamente pode-se concluir que os produtos em questão foram fabricados com composto de PVC rígido, e o que lhe atribui flexibilidade é a geometria do produto, composta por espessura reduzida, em que a resistência mecânica é obtida com a corrugação do tubo, característica esta particular do material em voga.**

- Pugna pela produção de provas, em especial pericial e diligências, bem como pela verdade material.

À fl. 1415 consta pedido de juntada em 03/06/2021, referente à petição de fls. 1417 a 1422, em que reitera o pedido de conversão do julgamento em diligência para realização de prova pericial, juntando julgados do CARF.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/09/2014

TUBOS DE PVC. FLEXIBILIDADE DECORRENTE DE CARACTERÍSTICAS ESTRUTURAIS E NÃO DA PLASTICIDADE DA MATÉRIA-PRIMA. IRRELEVÂNCIA PARA FINS DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Para fins de enquadramento nas subposições constantes da posição 3917 da TIPI, a flexibilidade é averiguada em relação ao tubo em si na forma em que comercializado, e não em relação ao material de que é composto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, alegando cerceamento do direito de defesa, por falta de realização da diligência conforme solicitada na impugnação, nulidade do auto de infração em razão da não utilização da classificação com alíquota zero, conforme defendida pela Recorrente.

O recurso prossegue com as alegações de defesa para a aplicação da classificação fiscal defendida pela Recorrente para o produto eletroduto flexível, conforme já defendido na impugnação do lançamento.

É o Relatório.

### **Voto vencido**

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

A matéria que se discute nos autos diz respeito à classificação do produto Kronaflex, identificado como tubo plástico flexível, conforme detalhado no relatório.

Em sede de preliminar pugna a Recorrente pela conversão do feito em diligência para a produção de laudo técnico. Entendo, não ser necessária a realização da diligência pretendida. As informações constantes dos autos, desde o procedimento fiscal, impugnação e recurso voluntário permitem identificar de forma clara o produto e a divergência de classificações adotadas pela Autoridade Fiscal e a Recorrente, sendo possível o seu deslinde nesse julgamento sem a necessidade de novas informações.

Solucionada a questão preliminar, passemos ao enfrentamento do mérito referente a classificação do produto Kronaflex.

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

Conforme consta dos autos a Autoridade Fiscal, a Recorrente classificou o produto no código NCM 3917.23.00, aplicando o entendimento que trata-se de tubo plástico rígido devido a sua composição e processo produtivo.

A Fiscalização entendeu por reclassificar o produto, para o código NCM 3917.32.90, afirmando tratar-se de produto flexível e portanto, não pode ser classificado na posição referente a tubos rígidos.

Analisando o produto e a descrição dos códigos na NCM, entendo não assistir razão à Recorrente. Trata-se de tubo plástico flexível, em nenhum momento isso é diferente nos autos. Inclusive consta da denominação do próprio produto tratar-se de tubo flexível. A alegação da Recorrente caminha no sentido de que a composição do tubo flexível em discussão nos autos e o tubo rígido seriam idênticas, sendo a diferença realizada em processo produtivo que conferia ao produto uma situação de flexibilidade diferente da rígida, entretanto tais produtos teriam a mesma composição e assim, no dizer da Recorrente, deveriam ambos sendo considerados como tubos rígidos.

Como andou a Fiscalização, também não vejo como aplicar a um tubo plástico flexível o conceito de rígido, mesmo sendo produtos similares. Não quis o legislador diferenciar a situação do tubos rígidos tratando da composição ou processo produtivo, como fez em outras situação no Sistema Harmonizado, em que são considerados para classificação a composição do produto e processo produtivo.

No caso posto nos autos, nem as notas explicativas de capítulo, posição ou subposição, ou mesmo as Notas de Classificação do Sistema Harmonizada trazem esta discussão sobre composição de tubos rígidos e flexíveis detalhando composição e processo produtivo. Assim, acompanho o entendimento da Autoridade Fiscal na impossibilidade de classificar o produto na posição de tubos rígidos o que leva por consequência para o código NCM 3917.32.90.

Reforçando a classificação adotada temos a **Solução** de Consulta nº 98.283 - Cosit exarada pela Receita Federal, que ao analisar a classificação de produto eletrocutado plástico flexível, considerou como correta a classificação na NCM 3917.32.90,

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 3917.32.90

Mercadoria: Tubo flexível corrugado fabricado em PVC (policloreto de vinila)), com propriedades anti-chamas, próprio para proteção mecânica das instalações elétricas prediais, medindo 20 mm de diâmetro e 50 m de comprimento, com tensão de ruptura inferior a 27,6 MPa. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 39.17), RGI 6 (texto das subposições de 1º e 2º nível 3917.32) e RGC 1 (textos do item 3917.32.90) da TEC, aprovada pela Res. Camex nº 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 8.950, de 2016, e subsídios extraídos das Nesh, aprovadas pelo Dec. nº 435, de 1992, e atualizadas pela IN RFB nº 807, de 2008, e alterações posteriores.

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

A Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara desta Terceira Seção, também enfrentou a matéria no julgamento do Acórdão 3201-003.208, que enfrentou a classificação de produto também definido como eletrocuto plástico flexível, onde a Ilustre Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário relatora do voto condutor da decisão, considerou como correta a classificação do eletrocuto flexível no código NCM 3917.32.90. Daquele voto, peço vênia, para incluir o trecho com a posição da Conselheira e fazer dele também minhas razões de decidir.

Ou seja, quanto a este item, a controvérsia reside em saber se os tubos em questão são "rígidos" (Posição 3917.2) ou não (Posição 3917.3 outros tubos)

E, justamente nesse aspecto, é preciso avaliar se esta questão pode ser resolvida tão-somente da avaliação fiscal, chamada pelo contribuinte de critério empírico (o tubo é, de fato, flexível ao manuseio humano), ou se é imprescindível a avaliação técnica, no caso, representada pelo laudo técnico apresentado na impugnação.

A Recorrente ainda trouxe aos autos um laudo pericial judicial que, segunda alega, confirma a natureza de "tubos rígidos" do produto sob análise.

Pois bem. Em análise dos laudos trazidos aos autos, noto que, de fato, há a afirmação de que estes são produzidos a partir de material tido como material rígido (PVC rígido). Contudo, não se afirma que o produto final, no caso, o tubo obtido, é rígido. Pelo contrário, há a constatação de que estes são flexíveis.

E nem mesmo o contribuinte contesta tal "flexibilidade", ela é incontroversa.

E, a meu ver, adentrar à tal minúcia técnica do produto é absolutamente inócuo àquilo que se pretende a partir da classificação fiscal do produto.

Situação diferente seria a título de elucubração se houvesse uma classificação fiscal para "tubos produzidos a partir de material X" e outra para "tubos produzidos a partir de material Y", ou mesmo se houvesse diferenciação quanto à espessura do PVC rígido utilizado (o que torna o tubo mais ou menos flexível). Nessa hipótese seria sim imprescindível a análise técnica do produto, uma vez que definir composição do produto ou espessura requer conhecimentos técnicos específicos.

De igual modo, a rigidez ou flexibilidade que se distingue na norma de classificação fiscal diz respeito ao produto final apresentado, e não à matéria prima utilizada.

Assim, entendo que, atestar a flexibilidade ou rigidez de um produto, na sua concepção ordinária, não requer tal conhecimento técnico, mormente quando esta flexibilidade como dita, na aceção ordinária é incontroversa.

E para que não se alegue omissão quanto ao Laudo Pericial Judicial apresentado admitido em face de sua caracterização como fato novo entendo que, em que pese todo o trabalho técnico na análise da composição dos produtos nele analisados (tubos rígidos e flexíveis), como dito, entendo que tal minudenciação é inócua para fins específicos de classificação fiscal, em face da normatização vigente.

Ademais, a meu ver, há reconhecimento por parte da própria perícia técnica (laudo judicial) no sentido de que a classificação fiscal pretendida pelo contribuinte seria defensável em face de uma análise constitucional e teleológica das tabelas de classificação, o que, em última análise, é impertinente nesta seara de julgamento.

Pelo exposto, coaduno com o entendimento fiscal no sentido de que, para fins de classificação fiscal de mercadorias, considerando a normatização vigente, é despicenda

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

a análise técnica do produto em análise (eletrodutos tigreflex), mormente quando a flexibilidade do tubo em exame é incontroversa.

Por fim, afasto também o argumento de que teria ocorrido alteração do motivo jurídico da autuação. Tanto a reclassificação fiscal, quando a decisão proferida pela DRJ baseiam-se na conclusão de que, em face das normas de classificação vigentes e da natureza do bem produzido, é despicienda a realização de qualquer análise técnica do produto.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira

## Voto vencedor

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Relator

1. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

2. A autoridade fiscal entendeu que a contribuinte teria adotado classificação fiscal incorreta quanto aos produtos eletroduto corrugado (em casos análogos àquele em apreço se costuma remeter, sob idêntica argumentação, ao tubo extensível universal, motivo pelo qual o corrente voto fará também menção a esta nomenclatura), o que implicou a apuração do IPI por meio de alíquotas menores do que aquelas efetivamente devidas e, assim, promoveu a reconstituição da escrita fiscal da autuada referente às operações, concluindo-se, ao final do procedimento, pela **inexistência** de saldo devedor de IPI a ser adimplido. Em que pese tal constatação, a falta de destaque do imposto nas notas fiscais de saída em virtude da classificação fiscal equivocada conduziu à lavratura do respectivo auto de infração, lavrado sob o pálio do art. 80 da Lei nº 4.502/1964:

**Lei nº 4.502/1964 - Art. 80.** *A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.*

3. A questão de fundo consiste, portanto, em deslindar se correta a classificação utilizada pela contribuinte (**3917.23.00** para o eletroduto corrugado e para o tubo extensível universal), ou se equivocada aquela proposta pela autoridade fiscal (**3917.32.90** para o eletroduto corrugado e **3917.33.00** para o tubo extensível universal): uma ou outra conclusão terá como efeito imediato a improcedência do auto de infração e a reversão do despacho decisório que homologou parcialmente o ressarcimento, no presente processo.

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

| CAPÍTULO 39<br>PLÁSTICOS E SUAS OBRAS |                                                                                                                  |          |
|---------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| CÓDIGO NCM                            | DESCRIÇÃO                                                                                                        | ALÍQUOTA |
| 39.17                                 | Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos.                         |          |
| 3917.2                                | - Tubos rígidos                                                                                                  |          |
| 3917.21.00                            | -- De polímeros de etileno                                                                                       | 0        |
| 3917.22.00                            | -- De polímeros de propileno                                                                                     | 0        |
| 3917.23.00                            | -- De polímeros de cloreto de vinila                                                                             | 0        |
| 3917.29.00                            | -- De outros plásticos                                                                                           | 0        |
| 3917.3                                | - Outros tubos                                                                                                   |          |
| 3917.31.00                            | -- Tubos flexíveis podendo suportar uma pressão mínima de 27.6MPa                                                | 5        |
| 3917.32                               | -- Outros, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, sem acessórios |          |
| 3917.32.10                            | -- De copolímeros de etileno                                                                                     | 5        |
| 3917.32.90                            | -- Outros                                                                                                        | 5        |
| 3917.33.00                            | -- Outros, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, com acessórios | 5        |
| 3917.39.00                            | -- Outros                                                                                                        | 5        |

4. Incontrovertida, como se percebe, a classificação até o texto da posição: as partes concordam que os produtos são uma espécie de "*plásticos e suas obras*" (**Capítulo 39**), e tampouco questionam estar diante de "*tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos*" (**Posição 3917**).

5. Para a contribuinte recorrente, no entanto, **(i)** o eletroduto corrugado e o tubo extensível universal devem ser classificados na **Subposição, Item e Subitem 3917.23.00** ("*De polímeros de cloreto de vinila*"), submetida, portanto, a uma alíquota zero de IPI.

6. Por outro lado, para autoridade fiscal, **(ii)** o **ELETRODUTO CORRUGADO** deve ser classificado na **Subposição 3917.32** ("*Outros, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, sem acessórios*"), **Item e Subitem 3917.32.90** ("*Outros*"), submetido, portanto, a uma alíquota de 5% de IPI; já **(iii)** o **TUBO EXTENSÍVEL UNIVERSAL** deve ser classificado na **Subposição, Item e Subitem 3917.33.00** ("*Outros, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, com acessórios*"), submetido, portanto, a uma alíquota de 5% de IPI.

**(i) 3917.23.00: CLASSIFICAÇÃO DA CONTRIBUINTE PARA O ELETRODUTO CORRUGADO E PARA O TUBO EXTENSÍVEL UNIVERSAL**

7. Deve ser realizada, em primeiro lugar, a análise quanto à correção da subposição adotada pela contribuinte (3917.23): tubo e seus acessórios de plásticos (3917),

Fl. 10 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

rígidos (3917.2), de polímeros de cloreto de vinila (3917.23). Não havendo alternativas após o texto da subposição, trata-se esta da classificação completa NCM nº 3917.23.00.

8. Devem ser feitas, a partir deste ponto, as seguintes perguntas:

**(i.a)** trata-se de um tubo de plástico **rígido**?

9. Caso se responda negativamente à pergunta (i.a), a classificação está equivocada. Apenas caso se responda afirmativamente à pergunta (i.a), passa-se à seguinte:

**(i.b)** trata-se de um tubo de plástico rígido de **polímeros de cloreto de vinila**?

10. Caso se responda negativamente à pergunta (i.b), a classificação está equivocada. Caso se responda afirmativamente à pergunta (i.b), então necessariamente a classificação correta para o **eletroduto corrugado** e para o **tubo extensível universal** será **3917.23.00**, apontada pela contribuinte.

**(ii) 3917.32.90: CLASSIFICAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL PARA O ELETRODUTO CORRUGADO**

11. Deve ser realizada, em segundo lugar, a análise quanto à correção da subposição adotada pela autoridade fiscal para o **ELETRODUTO CORRUGADO** (3917.32): tubo e seus acessórios de plásticos (3917), outros (3917.3),

12. Devem ser feitas, a partir deste ponto, as seguintes perguntas:

**(ii.a)** trata-se de um tubo de plástico **rígido** (uma vez que a alternativa a "outros" da subposição 3917.3 seria a 3917.2, ou seja, tubos plásticos rígidos)?

13. Caso se responda afirmativamente à pergunta (ii.a), a classificação está equivocada. Apenas caso se responda negativamente à pergunta (ii.a), passa-se à seguinte:

**(ii.b)** trata-se de um tubo de plástico tubo flexível (*i.e.*, não rígido) que pode suportar uma pressão mínima de 27,6 MPa (uma vez que, caso se responda afirmativamente, a classificação se subsumiria à subposição 3917.31, mais específica)?

Fl. 11 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

14. Caso se responda afirmativamente à pergunta (ii.b), a classificação está equivocada. Apenas caso se responda negativamente à pergunta (ii.b), passa-se à seguinte:

**(ii.c)** trata-se de um tubo flexível que não pode suportar uma pressão mínima de 27,6MPa não reforçado com outras matérias nem associados de outra forma com outras matérias, sem acessórios?

15. Caso se responda negativamente à pergunta (ii.c), a classificação está equivocada. Apenas caso se responda afirmativamente à pergunta (ii.c), passa-se à seguinte:

**(ii.d)** trata-se de um tubo flexível (*i.e.*, não rígido) que não pode suportar uma pressão mínima de 27,6MPa não reforçado com outras matérias nem associados de outra forma com outras matérias, sem acessórios de copolímero de etileno?

16. Caso se responda afirmativamente à pergunta (ii.d), a classificação está equivocada. Caso se responda negativamente à pergunta (ii.d), então necessariamente a classificação correta do eletroduto corrugado será **3917.32.90** ("Outros"), apontada pela autoridade fiscal, pois se trata da única alternativa.

**(iii) 3917.33.00: CLASSIFICAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL PARA O TUBO EXTENSÍVEL UNIVERSAL**

17. Deve ser realizada, em terceiro lugar, a análise quanto à correção da subposição adotada pela autoridade fiscal para o **TUBO EXTENSÍVEL UNIVERSAL** (3917.33):

18. Devem ser feitas, a partir deste ponto, as seguintes perguntas:

**(iii.a)** trata-se de um tubo de plástico rígido (uma vez que a alternativa a "outros" da subposição 3917.3 seria a 3917.2, ou seja, tubos plásticos rígidos)?

19. Caso se responda afirmativamente à pergunta (iii.a), a classificação está equivocada. Apenas caso se responda negativamente à pergunta (iii.a), passa-se à seguinte:

**(iii.b)** trata-se de um tubo de plástico tubo flexível (*i.e.*, não rígido) que pode suportar uma pressão mínima de 27,6 MPa (uma vez que, caso se responda afirmativamente, a classificação se subsumiria à subposição 3917.31, mais específica)?

Fl. 12 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

20. Caso se responda afirmativamente à pergunta (iii.b), a classificação está equivocada. Apenas caso se responda negativamente à pergunta (iii.b), passa-se à seguinte:

**(ii.c)** trata-se de um tubo flexível (*i.e.*, não rígido) que não pode suportar uma pressão mínima de 27,6MPa não reforçado com outras matérias nem associados de outra forma com outras matérias, sem acessórios de copolímero de etileno?

21. Caso se responda afirmativamente à pergunta (iii.c), a classificação está equivocada. Caso se responda negativamente à pergunta (iii.c), então necessariamente a classificação correta do tubo extensível universal será **3917.33.00** ("*Outros, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, com acessórios*"), apontada pela autoridade fiscal, pois se trata da mais específica.

22. Como se sabe, para se resolver a questão sob litígio, necessário o recurso às Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de mercadorias (NESH). Ao nos voltarmos especificamente às meta-regras de aplicação descritas no Capítulo 39 da TIPI ("*Plástico e suas obras*"), advertimos que, para que se respondam às questões que fizerem menção ao termo "copolímero", deve ser levada em conta, necessariamente, a Nota 4, mas, por outro lado, uma vez que o texto da posição é incontroverso, desnecessária a menção à Nota 8 do Capítulo 39, que dispõe acerca do termo "tubos". Devem, no entanto, ser aplicadas as disposições veiculadas pela Nota de subposição 1, sobre a forma como se classificam os polímeros (incluindo os copolímeros) e os polímeros modificados quimicamente.

23. Observe-se que caso se responda afirmativamente à pergunta (i.a), e se conclua estarmos diante de um tubo de plástico rígido, desnecessário, para fins de provimento ou não provimento do recurso voluntário interposto, prosseguir na classificação, pois equivocados estarão os dois códigos ofertados pela autoridade fiscal, e procedente restará o recurso voluntário interposto.

24. Com estas observações em mente, o **laudo** (parecer técnico) apresentado pela contribuinte, baseado na norma ABNT NBR 15465, de 04/08/2008, além de não responder se os dois produtos em apreço seriam "rígidos" ou "não-rígidos" ("flexíveis"), primeira pergunta para se prosseguir em qualquer das três classificações em disputa, concluiu que tanto o eletroduto corrugado como o tubo extensível universal atenderiam à mesma finalidade e teriam a mesma aplicação, baseada em sua resistência mecânica de suportar os esforços de compressão quando a ele submetidos. Assim, no entendimento do perito, o critério correto para se realizar qualquer classificação, seria a **resistência**, e não a rigidez.

25. A prova técnica, ao ignorar completamente os critérios de classificação do Sistema Harmonizado e, ao invés de responder às dúvidas acima, sendo a primeira delas

Fl. 13 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

aquela concernente a ser um tubo de plástico rígido ou não-rígido, de nada serve ao classificador, devendo ser desconsiderada, por impertinente e desnecessária.

26. Observe-se que, mesmo uma rápida busca no compêndio de ementas de soluções de consulta e soluções de divergência emitidas pelo Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias (Ceclam) da Receita Federal do Brasil, indica que a resposta à questão sobre ser rígido ou flexível o tubo de plástico é condição inexorável para o prosseguimento do intento classificatório:

**3917.32.90 | SC 4/2016 1ª Turma** - *Tubo flexível de plástico (poliamida), não reforçado com outras matérias, nem associado de outra forma com outras matérias, apresentado sem acessórios e acondicionado em carretéis, podendo suportar pressão máxima de 1 Mpa.*

**3917.32.90 | SC 5/2016 1ª Turma** - *Tubo flexível de plástico (poliamida), não reforçado com outras matérias, nem associado de outra forma com outras matérias, apresentado sem acessórios e acondicionado em carretéis, podendo suportar pressão de 1,5 a 6 Mpa.*

**3917.32.90 | SC 283/2017 4ª Turma** - *Tubo flexível corrugado fabricado em PVC (poli(cloreto de vinila), com propriedades antichamas, próprio para proteção mecânica das instalações elétricas prediais, medindo 20 mm d e diâmetro e 50 m de comprimento, com tensão de ruptura inferior a 27,6 MPa.*

**3917.32.90 | SC 130/2016 3ª Turma** - *Tubo flexível termo contrátil de polietileno, sem reforços ou acessórios, com tensão de ruptura máxima de 10,4 MPa, diâmetro interno em estado natural de 41,5 mm, peso líquido de 104,8 g/ml e apresentado em bobina de papelão de 50 metros.*

27. Por outro lado, em que pese a imprestabilidade da prova produzida pela recorrente, tampouco a autoridade fiscal responde à questão sobre ser ou não rígido o produto a ser classificado de maneira minimamente satisfatória, valendo-se unicamente das máximas de experiência e da visita ao *site* comercial da recorrente, conforme excerto, situado à fl. 488, que se transcreve do termo de verificação fiscal:

Fl. 14 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

As descrições utilizadas pelo contribuinte não deixam dúvidas que tais tubos são flexíveis. A começar pelo próprio nome da linha: "Eletroduto de PVC **FLEXÍVEL** Corrugado". O "Catálogo de Produtos Prediais", disponível no sítio do contribuinte na internet, endereço: "<http://www.amanco.com.br/web/downloads>" também é esclarecedor. Nele consta que "*O sistema corrugado oferece ao produto alta resistência à compressão diametral, aliado a grande flexibilidade; podendo curvar-se com facilidade*". E, como se não bastasse, observa-se na imagem a seguir, extraída do supracitado catálogo, que tais eletrodutos flexíveis são comercializados em forma de bobina, o que é impensável para um tubo rígido.

28. O recurso a tal prova é ecoado e refletido pela decisão recorrida, que não envida esforços em buscar outros indícios ou provas que sirvam como sustentáculo para a sua conclusão:

*12. No que se refere aos produtos, inexistem divergências quanto ao fato de se tratarem de tubos de plásticos, enquadrados, portanto, na posição 39.17 da NCM. Também **não existem dúvidas de serem flexíveis de fato, aptos às aplicações propostas no sítio da empresa** ("O sistema corrugado oferece ao produto alta resistência à compressão diametral, aliado a grande flexibilidade; podendo curvar-se com facilidade"), o que não seria possível se fossem rígidos de fato. Não releva saber, para a identidade dos produtos e seus efeitos fiscais, no caso concreto, se foram fabricados com composto de PVC rígido.*

29. Observe-se que a contribuinte, ao ser questionada sobre a rigidez dos produtos, "(...) informou que utiliza na fabricação dos produtos da linha eletroduto de PVC flexível corrugado o composto de PVC rígido, o mesmo utilizado na produção dos tubos para água e esgoto, e que por isso utiliza a mesma classificação". O maior apuro técnico de que se vale a autoridade lançadora é obtido por meio de consulta ao site da Wikipedia:

Por composto de PVC (ou composto vinílico) entende-se a mistura da resina de PVC à aditivos. Dependendo das substâncias adicionadas, e suas quantidades, é possível a obtenção de um composto de PVC rígido ou flexível. (fonte: [http://pt.wikipedia.org/wiki/Policloreto\\_de\\_vinila](http://pt.wikipedia.org/wiki/Policloreto_de_vinila))

30. Assente-se com a afirmação da acusação fiscal de que o simples fato de os produtos utilizarem o PVC rígido como insumo de produção não implica, necessariamente, que deva ser entendido como um tubo rígido. No entanto, tampouco há de se comungar com a afirmação, igualmente falaciosa, no sentido de que o nome comercial do produto exposto no site

Fl. 15 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

da contribuinte seja prova em suficiência para a classificação no texto da posição da nomenclatura comum. Muito embora a frase “*o sistema corrugado oferece ao produto alta resistência à compressão diametral, aliado a grande flexibilidade; podendo curvar-se com facilidade*” ofereça um forte indício sobre se tratar de um material não rígido, impressão esta que apenas se reforça com o silêncio do laudo pericial apresentado quanto a este aspecto, não se vislumbra, apenas com a página da Internet, a prova necessária para se afirmar com segurança a respeito das características físico-químicas do produto.

31. Assim, acerta a autoridade fiscal ao afirmar que primeiro critério é definir se o tubo de plástico é ou não rígido. Mas se equivoca na forma como constrói precariamente seu argumento, eivando-o de carência probatória, uma vez que incumbida está do ônus de provar, não sendo absolutamente aceitável estribar o despacho decisório unicamente em uma informação comercial obtida na Internet que, quando muito, serviria de indício para o início de uma investigação técnica. E, por outro lado, acerta a contribuinte ao entender que, para subsidiar a classificação, faz-se necessário o recurso à perícia. No entanto, igualmente se equivoca ao buscar critérios próprios para aferir o código NCM correto, uma vez que o aplicador se volta às específicas regras e meta-regras do sistema harmonizado em uma seqüência lógica pré-determinada.

32. A questão passa a ser: há nos autos provas em suficiência para se afirmar se os produtos são ou não rígidos? Em caso positivo, deve o aplicador passar à pergunta seguinte, e assim sucessivamente, uma vez que as regras gerais para interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão 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. Não sendo possível se responder a esta questão inaugural com os dados e documentos disponíveis, deverá o julgamento aguardar a realização de diligência que responda à dúvida do julgador. Neste caso, deverá o colegiado antecipar as dúvidas supervenientes para que todas restem respondidas nesta mesma oportunidade.

33. Concluímos, ao compulsar os autos, que não há outras provas que permitam afirmar, com segurança, se os produtos em análise seriam rígidos ou não rígidos, o que, no atual estado do processo, e caso eventualmente vencida a proposta de diligência, redundaria, necessariamente, na conclusão pela insuficiência de provas hábeis a lastrear o despacho decisório que homologou parcialmente o ressarcimento pleiteado.

34. E se observe que, ainda que a questão em torno da rigidez pudesse eventualmente ser superada, outras questões restariam pendentes: para se confirmar a correção do código adotado pela contribuinte, necessário seria se confirmar que se trata de tubo de polímero de cloreto de vinila.

35. Por outro lado, caso seja não rígido o tubo e, portanto, incorreto o código utilizado pela contribuinte, forçoso se confirmar que a acusação fiscal classificou

Fl. 16 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

corretamente os produtos em análise e, para isso, imprescindível se compreender se podem suportar uma pressão mínima de 27,6 MPa, hipótese que descartaria a suposição do despacho decisório. Caso não possam, a tarefa do classificador ainda não estaria concluída, pois indispensável a questão sobre se os produtos são reforçados com outras matérias ou associados de outra forma com outras matérias, se apresentam acessórios e, em caso positivo, se tais acessórios seriam ou não copolímeros de etileno.

36. Como se pode perceber, a decisão sobre a procedência ou não do recurso voluntário interposto, depende de um seriado de perguntas que demandam saber técnico alheio ao jurídico e, depois de percorrer todas as folhas deste processo em busca de respostas embasadas e minimamente seguras, não as encontramos e, portanto, da maneira em que se encontra, o processo não se encontra em condições de julgamento, razão pela qual voto, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, por converter o presente feito em diligência, para que a unidade local adote as seguintes providências:

(i) Apresente laudo técnico-pericial conclusivo que responda **afirmativa** ou **negativamente**, de maneira **objetiva e fundamentada**, os seguintes quesitos referentes ao produto "*eletroduto corrugado*" e ao produto "*tubo extensível universal*":

(i.a) quais são os critérios técnicos que devem ser utilizados para se responder se o tubo de plástico é rígido ou não-rígido ("flexível")? E, a partir desses critérios, esse tubo plástico é rígido ou não-rígido ("flexível")?

(i.b) trata-se de um tubo de plástico rígido de polímeros de cloreto de vinila?

(i.c) unicamente se o produto for não-rígido ("flexível"), pode suportar uma pressão mínima de 27,6 MPa?

(i.d) o produto é reforçado com outras matérias ou associados de outra forma com outras matérias?

(i.e) unicamente se o produto não for reforçado com outras matérias, nem associado de outra forma com outras matérias, ele apresenta acessórios?

(i.f) unicamente se o produto apresentar acessórios, são estes acessórios de copolímeros de etileno? Deverá a resposta a este específico quesito levar em consideração o texto da Nota 4,<sup>1</sup> transcrito em nota de rodapé no presente voto.

---

<sup>1</sup> "Consideram-se 'copolímeros' todos os polímeros em que nenhum motivo monomérico represente 95 % ou mais, em peso, do teor total do polímero. Ressalvadas as disposições em contrário, na aceção do presente Capítulo, os copolímeros (incluindo os copolicondensados, os produtos de copoliadição, os copolímeros em blocos e os copolímeros enxertados) e as misturas de polímeros, classificam-se na posição que inclua os polímeros do motivo comonomérico que predomine, em peso, sobre qualquer outro motivo comonomérico simples. Na aceção da

Fl. 17 da Resolução n.º 3401-002.634 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10920.721145/2015-12

**(ii)** Confeccionar “Relatório Conclusivo” da diligência, com os esclarecimentos que se fizerem necessários;

**(iii)** Intimar a contribuinte para que se manifeste sobre o “Relatório Conclusivo” e demais documentos produzidos em diligência, querendo, em prazo não inferior a 30 (*trinta*) dias, trintídio após o qual, com ou sem manifestação, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco

---

presente Nota, os motivos comonoméricos constitutivos de polímeros que se classifiquem numa mesma posição devem ser tomados em conjunto. Se não predominar nenhum motivo comonomérico simples, os copolímeros ou misturas de polímeros classificam-se, conforme o caso, na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração”.