



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.904600/2012-62
ACÓRDÃO	3201-012.192 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KRONA ACESSÓRIOS HIDRÁULICOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. POSSIBILIDADE.

Uma vez demonstrada a adoção, pelo sujeito passivo, de classificação fiscal inaplicável aos produtos sob análise, correta a reclassificação fiscal promovida pela fiscalização com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e nas Regras Gerais Complementares, tendo-se em conta as características e peculiaridades das referidas mercadorias.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ENGATES PLÁSTICOS E MULTISSIFÕES. NCM 3917.33.00.

Os engates plásticos e os multissifões caracterizam-se como tubos, acompanhados de seus próprios acessórios, classificando-se na NCM 3917.33.00, por ser a posição mais específica em relação às mais genéricas (Outros, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, com acessórios).

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TORNEIRA BOIA PARA CAIXA D'ÁGUA E TORNEIRA PARA JARDIM. NCM 8481.80.99.

As torneiras de uso próprio (jardim e boia para caixa d'água), por não se encontrarem previstas na tabela nesses exatos termos, classificam-se na posição situada em último lugar na ordem numérica dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração (NCM 8481.80.99).

RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. BASE DE CÁLCULO.

Nos pedidos de ressarcimento/restituição ou nas declarações de compensação, a autoridade fiscal tem o poder-dever de apurar a certeza e a liquidez do tributo com base na documentação contábil e fiscal do contribuinte, nos termos da legislação tributária, inexistindo obrigação

legal de lançamento de ofício de eventuais diferenças apuradas na base de cálculo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

Tendo a decisão recorrida sido prolatada por autoridade competente, devidamente fundamentada, e com respeito ao direito à ampla defesa do interessado, afasta-se a alegação de nulidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 17 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que se deferiu apenas parte do crédito pleiteado, relativo ao IPI, e, por conseguinte, se homologaram as compensações até o limite do crédito reconhecido.

No despacho decisório, baseado no Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal, concluiu-se nos seguintes termos: (i) o saldo credor inicial do trimestre foi zerado por se tratar de valor requerido em ressarcimento em períodos anteriores e (ii) os débitos escriturados foram alterados em decorrência da reclassificação fiscal de alguns produtos que passaram da alíquota zero de IPI para a alíquota de 5%, segundo a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI (Decretos n.º 6.006/2006 e 7.660/2011).

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu, (I) em preliminar, (I.1) o deferimento do pedido de conexão deste processo com o processo administrativo do auto de infração, nº 10920.722487/2016-22, do qual se extraíram os fundamentos para análise dos PER/DCOMP discutidos nestes autos, e (I.2) o reconhecimento da nulidade do despacho decisório, por considerar na análise débitos tributários não constituídos, ou sequer discutidos; e, (II) no mérito, (II.1) o reconhecimento como correta da classificação fiscal por ele atribuída aos produtos, com a consequente homologação das compensações, e (II.2) o reconhecimento do direito de provar o alegado por todos os meios em Direito admitidos, inclusive pela juntada de documentos posteriormente à Manifestação de Inconformidade, e, principalmente, a produção de prova pericial.

A decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) denegatória dos pedidos restou ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR DO TRIMESTRE-CALENDÁRIO.

Havendo redução do saldo credor de IPI do trimestre-calendário, em virtude de lançamento de imposto, defere-se o ressarcimento do novo saldo credor, após a reconstituição da escrita fiscal. Quando a delegacia de origem já deferiu o valor correspondente ao saldo credor reconstituído, não resta saldo a ser deferido.

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

REUNIÃO DE PROCESSOS PARA JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de reunião de processos para julgamento conjunto quando não se enquadrarem na norma administrativa da que disciplina a matéria.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/12/2020 (fl. 124), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 18/12/2020 (fl. 125) e aduziu o seguinte:

- a) “necessidade da reunião do presente processo administrativo fiscal com o PAF nº 10920.722487/2016-22, uma vez que o mérito neles consubstanciados estão intimamente ligados”, já que “as conclusões constantes do Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal amparado pelo TDPF nº 09.2.02.00-2016-00104-0, o qual o gerou o PAF nº 10920.722487/2016-22, foram utilizadas como fundamento para análise do pedido de ressarcimento postulado”;

- b) “no julgamento proferido pela DRJ houve claro cerceamento de defesa, pois foi negado à Recorrente o acesso à ampla defesa e o contraditório. Consequentemente, deve a decisão administrativa ser anulada, para que se viabilize a produção de prova técnica”;
- c) “imprescindibilidade da produção da prova técnica, (...) tempestiva e regularmente requerida, de modo que a baixa dos autos em diligência para a realização da perícia técnica é medida que se impõe”;
- d) nulidade do despacho decisório em razão da glosa de créditos com base em tributo não constituído;
- e) “[a] controvérsia existente no processo diz respeito à interpretação e aplicação das Regras Gerais, Regras Gerais Complementares e Notas Explicativas de interpretação do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ou simplesmente Sistema Harmonizado (SH), método internacional de classificação de mercadorias, baseado em uma estrutura de códigos e respectivas descrições”;
- f) “Os produtos Engates plásticos e Multisifões foram enquadrados pela **RECORRENTE** na NCM n. **3917.40.90**, ambos os produtos classificados como acessórios, dentro da classificação geral dos tubos, que se sujeita à alíquota zero para fins de composição do critério quantitativo do Imposto sobre Produtos Industrializados”;
- g) “com relação à classificação adotada para as ditas 'Torneiras bóias para Caixa D'água' e 'Torneiras para Jardim', enquadradas pela **RECORRENTE** na NCM n. **8481.80.19**, ambos os produtos [foram] classificados como acessórios, dentro da classificação geral dos tubos, que se sujeita à alíquota zero para fins de composição do critério quantitativo do Imposto sobre Produtos Industrializados”;
- h) não há “motivos que justifiquem a pretensão fazendária de classificar os 'Multisifões' e 'Engates Plásticos' em numeração mais genérica do que aquela que fora, efetivamente, definida pelo contribuinte, sem que fundamente a inadequação de tal especificidade, sobretudo porque as próprias Normas de Interpretação do Sistema Harmonizado dão preponderância às classificações mais específicas”;
- i) a “apresentação técnica dos produtos 'torneira boia para caixa d'água' e 'torneira para jardim' demonstra que, por seu design e suas propriedades, [que] estas assemelham-se de forma considerável a produtos sujeitos à NCM n. 8481.80.19, que trata dos produtos utilizados para banheiros e cozinhas.”

Em 25 de maio de 2021, por meio da Resolução nº 3201-002.964, esta turma decidiu converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem para que se juntassem aos presentes autos os documentos elaborados no cumprimento de diligência realizada no âmbito do processo administrativo fiscal nº 10920.722487/2016-22.

Cumprida a diligência, juntou-se aos autos o documento de fls. 191 a 194.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Hélcio Lafeté Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se deferiu apenas parte do crédito pleiteado, relativo ao IPI, e, por conseguinte, se homologaram as compensações até o limite do crédito reconhecido, em razão das seguintes alterações promovidas pela fiscalização: (i) o saldo credor inicial do trimestre foi zerado por se tratar de valor requerido em ressarcimento em períodos anteriores e (ii) os débitos escriturados foram alterados em decorrência da reclassificação fiscal de alguns produtos que passaram da alíquota zero de IPI para a alíquota de 5%, segundo a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI (Decretos n.º 6.006/2006 e 7.660/2011).

Merece destaque que o Recorrente não se contrapôs à decisão administrativa no que tange à desconsideração do saldo inicial do trimestre que havia sido por ele escriturado, restringindo-se, portanto, o mérito da lide à reclassificação fiscal de alguns produtos.

Contudo, antes de adentrar a análise do mérito, deve-se verificar a possibilidade ou não de se atender o pedido preliminar do Recorrente de reunião dos presentes autos ao processo administrativo fiscal nº 10920.722487/2016-22, uma vez que, segundo ele, o mérito neles consubstanciados encontram-se intimamente ligados, já que baseados nas mesmas as conclusões.

Do despacho decisório, extrai-se o seguinte excerto:

Esta análise está inserida em amplo procedimento fiscal, amparado pelo TDPF n.º 09.2.02.00-2016-00104-0, para verificação do cumprimento das obrigações tributárias referentes ao IPI entre junho/2011 e dezembro/2014 pelo contribuinte supracitado, cujas conclusões constantes no Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal e no processo administrativo n.º 10920.722487/2016-22 serão aqui utilizadas como fundamento. (g.n.)

No mesmo sentido, obtém-se do Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal o seguinte esclarecimento:

No decorrer da auditoria detectaram-se saídas de produtos industrializados enquadrados em classificação fiscal incorreta e, assim, efetuou-se a reclassificação. **Os débitos apurados pela Fiscalização, somados aos já escriturados no RAIPI, foram superiores aos créditos disponíveis em alguns períodos, resultando em saldo devedor não escriturado objeto de lançamento de ofício.** Em todos os períodos, houve a cobertura parcial ou total dos débitos apurados com os créditos disponíveis, mas caracterizou-se prática punível com multa isolada, também objeto de lançamento de ofício.

Tais exigências foram efetuadas via Auto de Infração no processo administrativo n.º 10920.722487/2016-22 que, assim como os demais processos e documentos citados neste Termo, pode ser acessado via e-CAC. (g.n.)

Considerando-se os excertos supra, constata-se que, efetivamente, há vinculação entre estes autos e o processo administrativo 10920.722487/2016-22, pois este decorreria da reclassificação fiscal de alguns produtos promovidas pela fiscalização, da qual resultou a negativa do pedido de ressarcimento de IPI aqui formulado.

Sobre a vinculação entre processos, assim dispõe o art. 47 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023:

Art. 47 Os **processos vinculados** poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os **processos podem ser vinculados por:**

I - **conexão**, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte **fundamentados em fatos idênticos**, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - **decorrência**, constatada a partir de **processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal**, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - **reflexo**, constatado entre processos formalizados em um **mesmo procedimento fiscal**, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a **tributos distintos**.

§ 2º Os **processos poderão**, observada a competência da Seção, **ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo**, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º A **distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento**, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

(...)

§ 5º Na **impossibilidade de distribuição**, ao mesmo relator, dos processos principal e decorrente ou reflexo, será determinada a vinculação dos autos e o

sobrestamento do julgamento do processo decorrente ou reflexo, **até que seja proferida decisão de mesma instância relativa ao processo principal.** (g.n.)

Conforme se verifica dos dispositivos supra, a vinculação de processos, seja em razão de conexão, decorrência ou reflexo, é optativa, inexistindo obrigatoriedade de sua observância por parte do colegiado, em conformidade com os dispositivos do Decreto nº 70.235/1972, que disciplina o processo administrativo fiscal federal, em que a vinculação de processos também é definida como facultativa, *verbis*:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º **Os autos de infração e as notificações de lançamento** de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **podem ser objeto de um único processo**, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (g.n.)

Inobstante tais regras facultativas, não se pode ignorar que, tratando-se de processos relativos ao mesmo contribuinte, ao mesmo tributo e decorrentes dos mesmos fatos e da mesma fundamentação legal, o julgamento em conjunto se justifica para se evitarem decisões conflitantes ensejadoras de insegurança jurídica e de contraditórios desnecessários, em conformidade com o art. 2º da Lei nº 9.784/1999, que disciplina o processo administrativo no âmbito federal, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, *verbis*:

Art. 2º **A Administração Pública obedecerá**, dentre outros, aos **princípios** da legalidade, finalidade, motivação, **razoabilidade**, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, **segurança jurídica**, interesse público e **eficiência**.

Parágrafo único. **Nos processos administrativos serão observados**, entre outros, os critérios de:

(...)

VI - **adequação entre meios e fins**, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - **indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão**;

VIII – **observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados**;

IX - **adoção de formas simples**, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, **segurança** e respeito aos direitos dos administrados;

X - **garantia dos direitos** à comunicação, à apresentação de alegações finais, à **produção de provas** e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

(...)

XII - **impulsão, de ofício**, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

XIII - **interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige**, vedada aplicação retroativa de nova interpretação. (g.n.)

Por outro lado, considerando que o processo administrativo fiscal nº 10920.722487/2016-22, vinculado ao presente, foi sorteado à conselheira desta turma Flávia Sales Campos Vale em 03/10/2024, o processo do auto de infração será julgado oportunamente.

I. Preliminares. Nulidade do acórdão recorrido e do despacho decisório.

O Recorrente alega ser nula a decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa e por ofensa ao princípio da verdade material, uma vez que o julgador de primeira instância afastou o pedido de realização de diligência ou perícia técnica necessária ao deslinde da presente controvérsia sem a devida fundamentação.

Como bem destacou o próprio Recorrente, o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 atribui discricionariedade ao julgador administrativo quanto à necessidade ou não de se realizar diligência ou perícia, *verbis*:

Art. 18. A **autoridade julgadora de primeira instância** determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a **realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis** ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

(...)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o **indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia**, se for o caso. (g.n.)

Considerando-se os dispositivos supra, constata-se inexistir qualquer nulidade na decisão recorrida, conforme se verifica do seguinte excerto do voto:

Perícia Técnica.

A **impugnante requereu a produção de prova pericial** com o fim de atestar as especificações técnicas dos produtos fabricados, e assim, confirmar a classificação fiscal adotada.

Entretanto, é preciso esclarecer que **a classificação fiscal de produtos não é uma matéria eminentemente técnica**, conforme dispõe o parágrafo 1º, do art. 30, do Decreto nº 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal:

“Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º. Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.” (grifou-se).

Neste contexto, **a perícia tem por objetivo apenas trazer as especificações técnicas dos produtos, subsidiando a autoridade fiscal na classificação**, mediante a aplicação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado.

Cabe ressaltar a **existência no processo de elementos que esclarecem de modo satisfatório aspectos relativos à identificação do produto sob análise e os critérios de aplicação das regras do Sistema Harmonizado para a classificação na Tabela de Incidência do IPI (TIPI)**.

Assim, **nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235**, de 06 de março de 1972 (que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal – PAF), com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, combinado com o princípio basilar da livre convicção do julgador, presente no art. 29 do citado Decreto, **não se vislumbra a necessidade de estabelecimento de perícia**, cabendo ser indeferido o pleito da impugnante, por prescindível na hipótese.

Eis a transcrição dos dispositivos legais supramencionados:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, (...)”

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Conforme se verifica do excerto supra, a negativa de realização de perícia encontra-se devidamente fundamentada, inexistindo na decisão qualquer irregularidade passível de nulidade, pois que tomada por autoridade competente e com observância do amplo direito de defesa do Recorrente, em conformidade, portanto, com o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.¹

Quanto à alegação de nulidade do despacho decisório por ter a fiscalização “diminuído” os créditos do imposto com base em débitos não constituídos, há que se destacar, de pronto, que os débitos de IPI apurados pela fiscalização, que suplantaram os créditos do período, foram objeto de lançamento no auto de infração lavrado no processo administrativo fiscal nº 10920.722487/2016-22, fugindo, portanto, do escopo dos presentes autos.

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Além disso, não se pode perder de vista que, especificamente nos presentes autos, a fiscalização não procedeu a qualquer procedimento de lançamento de ofício, mas simples verificação das bases de cálculo e dos valores do imposto devidos para fins de se comprovar o direito creditório pleiteado, uma vez que somente se apuram créditos passíveis de ressarcimento confrontando os valores pagos com os devidos com base na lei instituidora do tributo.

Na análise de pedidos de restituição/ressarcimento e de declarações de compensação, a Administração tributária tem o poder-dever de auditar as bases de cálculo e os valores de tributos apurados e recolhidos, sob pena de favorecer o enriquecimento ilícito na hipótese de devolver valores indevidos ao sujeito passivo.

Esse entendimento encontra-se em consonância com o teor da súmula CARF nº 159, que, inobstante referir-se especificamente às contribuições PIS/Cofins, determina que “não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições”.

Tal conclusão encontra suporte no art. 170, *caput*, do CTN, que assim dispõe sobre a compensação: “A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar **a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

Pergunta-se: como verificar se um crédito é líquido e certo sem se apurar a base impositiva do tributo? A resposta só pode ser uma: impossível.

O CARF tem jurisprudência nesse sentido, conforme se verifica das seguintes ementas:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 1997

(...)

DECADÊNCIA E **RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL**. AUMENTO DO VALOR DEVIDO. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO. LANÇAMENTO. DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE.

Nos **pedidos de ressarcimento/compensação é dever da Autoridade Administrativa apurar a certeza e a liquidez do valor total pleiteado, mediante a apuração da contribuição devida, com base na documentação contábil e fiscal do contribuinte, nos termos da respectiva legislação tributária**, efetuando o ressarcimento/compensação apenas e tão somente do saldo credor a favor contribuinte, inexistindo obrigação legal de lançamento de ofício da diferença entre o valor da contribuição devida, considerado pelo contribuinte, e o valor apurado por aquela autoridade e que implicou na redução do total pleiteado/compensado. (Acórdão 3201-011.890, rel. Márcio Robson Costa, j. 21/05/2024 – g.n.)

[...]

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/10/2015 a 30/06/2018

(...)

RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. REVERSÃO DE SALDOS CREDORES QUE HAVIAM SIDO INCLUÍDOS EM PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. DEDUÇÃO PRIORITÁRIA DE DÉBITOS DO IPI.

É legítima a reversão de saldos credores do IPI que haviam sido incluídos em pedidos de ressarcimento, para fins de reconstituição da escrita fiscal, deduzindo débitos do IPI apurados de ofício. (Acórdão 3302-014.723, rel. Lázaro Antônio Souza Soares, j. 25/07/2024)

Nesse sentido, não se vislumbra no procedimento fiscal a ocorrência do equívoco alegado pelo Recorrente, razão pela qual deve-se afastar a preliminar de nulidade arguida.

II. Mérito. Reclassificação fiscal de produtos.

O Recorrente contesta a reclassificação fiscal, promovida pela fiscalização, de quatro produtos por ele fabricados, aduzindo, em termos gerais, que referidos produtos são acessórios no contexto da classificação fiscal dos tubos, com função única, razão pela qual devia prevalecer a classificação fiscal mais específica em relação à mais genérica, já que referidos produtos não funcionam isoladamente.

Merecem registro as seguintes assertivas do Recorrente:

Os produtos **Engates plásticos e Multisifões** foram enquadrados pela RECORRENTE na **NCM n. 3917.40.90**, ambos os produtos classificados como **acessórios**, dentro da classificação geral dos tubos, que se sujeita à **alíquota zero** para fins de composição do critério quantitativo do Imposto sobre Produtos Industrializados.

A segunda problemática é com relação à classificação adotada para as ditas '**Torneiras boias para Caixa D'água**' e '**Torneiras para Jardim**', enquadradas pela RECORRENTE na **NCM n. 8481.80.19**, ambos os produtos classificados como **acessórios**, dentro da classificação geral dos tubos, que se sujeita à alíquota zero para fins de composição do critério quantitativo do Imposto sobre Produtos Industrializados.

(...)

A discussão acerca do caráter acessório, ou não, dos **engates plásticos ou dos Multisifões**, ao contrário do que dá a entender o posicionamento adotado na decisão recorrida, não consegue fugir às especificidades técnicas, notadamente porque apenas a sua utilização e sua funcionalidade, no contexto do produto industrial que integram, como um todo, é que permite dizer se a sua posição preponderante é a de tubo, pura e simplesmente, ou de acessório.

(...)

Conforme já ressaltado anteriormente, apesar de em um primeiro momento se concluir que são tubos flexíveis, pode ser verificar nas imagens que se trata de **acessórios**, os quais **possuem unicamente esta função**, pois que **não funcionam isoladamente de outro produto**, seja torneiras, cano de esgoto nas paredes e congêneres. Ou seja, ainda que sejam parte importante e integrante de um todo principal, não deixam de ser uma parte secundária, detendo **função complementar e dependendo sempre de outro**, para sua razão de ser, em termos de funcionalidade.

Veja-se que, **se não existirem outros dois pontos a serem engatados, jamais terão utilidade**, motivo pelo qual são acessórios. Dessa forma, **tais produtos são acessórios e como tal devem ser classificados na Posição NCM 3917.40.90**, na medida em que, no processo de industrialização do qual fazem parte, sua função preponderante é acessória.

(...)

Não há, portanto, motivos que justifiquem a pretensão fazendária de classificar os 'Multisifões' e 'Engates Plásticos' em numeração mais genérica do que aquela que fora, efetivamente, definida pelo contribuinte, sem que fundamente a inadequação de tal especificidade, sobretudo porque as próprias Normas de Interpretação do Sistema Harmonizado dão preponderância às classificações mais específicas.

(...)

A apresentação técnica dos produtos '**torneira boia para caixa d'água**' e '**torneira para jardim**' demonstra que, por seu design e suas propriedades, estas **assemelham-se de forma considerável a produtos sujeitos à NCM n. 8481.80.19**, que trata dos **produtos utilizados para banheiros e cozinhas**.

Independentemente de serem, efetivamente, utilizados para outras finalidades e utilidades por seus adquirentes, e a despeito de suas dimensões, todo o processo de industrialização desses produtos é igualmente aplicável, em termos técnicos, àqueles que conformam os produtos utilizados em banheiros e cozinhas. (g.n.)

No Termo de Verificação e Encerramento do Procedimento Fiscal, a classificação fiscal dos referidos produtos foi assim delimitada:

Engate plástico

O **contribuinte** produziu e deu saída a 5 tipos de engate plástico, com variação nos comprimentos, sob códigos 0741, 0742, 0743, 0744 e 0745, **classificando-os como acessórios para tubos na NCM 3917.40.90**, com alíquota zero de IPI. Em sua justificativa afirmou que:

(...)

Ao contribuinte os engates são meros acessórios para tubos, porém a imagem não mostra outra coisa senão um tubo propriamente dito, na completa acepção da palavra: **corpo em forma cilíndrica e o interior oco; Canal cilíndrico, reto ou curvo, pelo qual passam fluidos, líquidos etc.; cano: tubos de água ou cilindro ... oco comprido ... geralmente, utilizados em ... Transporte de líquidos.**

Ora, se são dispositivos que conduzem a água do ponto existente na parede até torneiras, bebedouros ou caixas de descarga, só podem ser tubos mesmo. E necessariamente flexíveis pois devem ser adaptáveis a toda localização espacial entre os pontos que se quer conectar, característica confirmada pela Norma Técnica ABNT 14878: Ligações flexíveis para aparelhos hidráulicos sanitários - Requisitos e métodos de ensaio, apontada pelo contribuinte.

Ademais, o senso comum não deixa dúvidas a um qualquer observador deste produto instalado e em funcionamento: **trata-se de um tubo flexível de plástico.**

Multisifão

O contribuinte produziu e deu saída a 2 tipos de multisifão, simples e duplo, sob códigos 0860 e 0861, **classificando-os também como acessórios para tubos na NCM 3917.40.90**, com alíquota zero de IPI. Em sua justificativa afirmou que:

(...)

Apesar de tratados pelo contribuinte como acessórios, aqui valem as mesmas considerações feitas acima sobre os engates: **estes itens são tubos, indiscutivelmente. E flexíveis para adaptação à localização espacial** entre os pontos que se quer conectar e para formação do “S” (curva e contracurva) característica do sifão, gerando o fecho hídrico.

Novamente, o senso comum não deixa dúvidas a um qualquer observador deste produto instalado e em funcionamento: **trata-se de um tubo flexível de plástico.**

Torneira boia para caixa d’água

O contribuinte produziu e deu saída a 2 tipos de torneiras boias para caixa d’água, sob códigos 0730 e 0731, **classificando-os como válvulas utilizadas em banheiros ou cozinhas na NCM 8481.80.19**, com alíquota zero de IPI. Em sua justificativa afirmou que:

(...)

Este produto é uma torneira ou válvula de abertura e fechamento automático para manutenção de nível em caixas d’água, como o próprio nome diz, entendidas estas como um reservatório de água para abastecimento de toda uma residência ou instalação predial. A Norma Técnica ABNT 14534, apontada pelo contribuinte, é intitulada Torneira de boia para reservatórios prediais de água potável - Requisitos e métodos de ensaio, e tem como objetivo estabelecer “as exigências e recomendações para torneiras de boia instaladas em reservatórios de edificações, para alimentação dos sistemas hidráulicos prediais, abastecidas por rede de distribuição de água”.

Ora, vê-se aqui que se trata de produto diverso daquele referido na Solução de Consulta trazida pelo contribuinte, em que se dá classificação à torneira de boia utilizada para controlar o nível de água de caixa acoplada de descarga para uso em banheiros. Ainda que sejam ambas torneiras com fechamento por boia, são produtos distintos aplicados em instalações distintas.

A torneira boia aqui tratada não pode ser aplicada numa caixa de descarga acoplada simplesmente porque lá não cabe, é fisicamente impossível que ela seja colocada e funcione numa caixa acoplada. Vejam-se as fotos abaixo demonstrando as dimensões dos itens referidos:

(...)

Desta forma, a Solução de Consulta apontada não ampara a classificação adotada nas torneiras boias para caixa d'água.

Torneira para jardim

O contribuinte produziu e deu saída a 2 tipos de torneiras para jardim, sob códigos 0784 e 0785, classificando-os como válvulas utilizadas em banheiros ou cozinhas na NCM 8481.80.19, com alíquota zero de IPI. Em sua justificativa afirmou que:

(...)

Como o contribuinte afirma, as torneiras aqui referidas, apesar da referência comercial para jardim, podem ser utilizadas em qualquer aplicação, jardins, cozinhas, banheiros, garagens, tanques, etc. Assim, a restrição feita para classificá-las especificamente destinadas a uso em banheiros ou cozinhas não é cabível, pois são torneiras comuns de uso geral.

Reclassificações

A classificação fiscal de produtos deve seguir as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI/SH, as Regras Gerais Complementares RGC e as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado NESH. Obtida a correta classificação NCM, a alíquota de IPI correspondente advém da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelos Decretos n.º 6.006/2006 e 7.660/2011 no período fiscalizado.

Quanto aos engates plásticos e aos multisifões, ambos tubos flexíveis de plástico, enquadram-se na posição 3917 Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plásticos. Não se tratando de tripas nem tubos rígidos encaixam-se em 3917.3 Outros tubos, não reforçados ou associados a outras matérias nem podendo suportar uma pressão mínima de 27,6Mpa, dotados de acessórios para conexão a outros tubos, somente podem ser classificados no subitem 3917.33.00 Outros, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, com acessórios, cuja alíquota de IPI é de 5%.

Quanto às **torneiras boia para caixa d'água**, independentemente do material de que sejam feitas, **devem ficar na posição 8481 Torneiras, válvulas (incluindo as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes**. Não sendo válvula redutora, para transmissões, de retenção nem de alívio, são 8481.80 Outros dispositivos. **Não utilizadas em banheiros, cozinhas, refrigeração ou gás, enquadram-se em 8481.80.9 Outros**. Também não sendo uma das válvulas descritas, **somente podem ser classificadas por exclusão no subitem 8481.80.99 Outros**, cuja alíquota de IPI é de 5%.

Quanto às **torneiras para jardim**, independentemente do material de que sejam feitas, devem ficar na **posição 8481 Torneiras, válvulas (incluindo as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes**. Não sendo válvula redutora, para transmissões, de retenção nem de alívio, são 8481.80 Outros dispositivos. **Não sendo de uso exclusivo ou precípua em banheiros ou cozinhas, nem utilizadas em refrigeração ou gás, enquadram-se em 8481.80.9 Outros**. Também não sendo uma das válvulas descritas, somente podem ser classificadas por exclusão no subitem 8481.80.99 Outros, cuja alíquota de IPI é de 5%.

As reclassificações aqui efetuadas não trazem qualquer inovação, visto que a Administração Tributária já se manifestou sobre estes produtos há muitos anos, por meio de Soluções de Consulta formuladas por outros contribuintes, veja-se:

Engates plásticos:

Solução de Consulta SRRF/9.ªRF/DIANA n.º 93/2003:

Assunto: Classificação de Mercadorias Código TIPI Mercadoria **3917.33.00 Tubo flexível de plástico (PVC)**, de seção transversal interna redonda (diâmetro interno de 9,5mm), com acessórios para sua conexão a tubos, torneiras de lavatórios, registros de saída, pias de cozinha, tanques, etc., acompanhado de arruela para vedação, comercialmente denominado "Engate Flexível".

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (texto da posição 39.17), 3 "b", 6 (textos das subposições 3917.3, 3917.33 e 3917.40) e RGC-1 (item 3917.40.90), da Tipi, aprovada pelo Dec. nº 4.542/2002.

Torneiras boia para caixa d'água:

Solução de Consulta SRRF/9.ªRF/DIANA n.º 31/2000:

Assunto: Classificação de Mercadorias Código TIPI Mercadoria 8481.80.99 Torneira de latão acionada automaticamente por um flutuador (bóia) de plástico a que se interliga por meio de uma haste, utilizada para controlar o enchimento de reservatórios em conformidade com o nível da água, denominada comercialmente "Bóia Vazão Total".

Dispositivos Legais:

RGI/SH 1 (texto da posição 8481) e 6 (texto da subposição 8481.80) e RGC-1 (Item 8481.80.9 e subitem 8481.80.99) da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 2.092/96; subsídios Nesh, aprovadas pelo Decreto n.º 435/92.

Torneiras para jardim:

Solução de Consulta SRRF/9.ªRF/DIANA n.º 49/2003:

Assunto: Classificação de Mercadorias Código TIPI Mercadoria 8481.80.99 Torneira para água de plástico (polipropileno, poliestireno e polietileno).

Dispositivos Legais: RGI/SH 1 (textos das posições 39.17 e 84.81), 6 (textos das subposição 3917.40 e 8481.80) e RGC-1 (itens 3917.40.90 e 8481.80.9 e subitem 8481.80.99), da TIPI, aprovada pelo Dec. n.º 4.542/2002. (destaques nossos)

Após a realização da diligência determinada por esta turma julgadora, a fiscalização trouxe aos autos os seguintes esclarecimentos:

O processo administrativo foi encaminhado para cumprimento em 03/09/2021 através do procedimento fiscal n.º 09.2.03.00-2021-00217-0. O contribuinte foi cientificado da Resolução em 08/09/2021 via domicílio tributário eletrônico e, após prorrogação de prazo, trouxe “respostas aos quesitos formulados” em 11/11/2021 (fls. 2.172/2.205).

Analizadas as respostas do contribuinte, fazemos os seguintes comentários.

I. Em relação aos Multisifões e engates plásticos:

1. É possível afirmar que os multisifões e os engates são “tubos e seus acessórios de plásticos”?
2. É possível afirmar que os multisifões e os engates são tubos rígidos?
3. Caso positiva a resposta anterior, responda se os multisifões e os engates são feitos de polímeros de etileno ou de outros plásticos?
4. É possível afirmar que os multisifões e os engates são “outros tubos”, “tubos flexíveis” que podem suportar uma pressão mínima de 27,6 Mpa?
5. Caso a resposta do item anterior seja negativa, responder se é possível afirmar que os multisifões e os engates são outros tubos, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, que possuem acessórios ou não?
6. São feitos de copolímeros de etileno ou de polipropileno?
7. São tubos capilares?
8. É possível afirmar que os multisifões e os engates possuem acessórios?
9. Os componentes que o formam, como a rosca de plástico, são acessórios?

Sobre os quesitos 1 a 9 referentes aos **multisifões e engates plásticos**, nada há a acrescentar pois tanto as respostas do contribuinte como as conclusões da Fiscalização na autuação são convergentes: estão entre os **“tubos e seus acessórios de plásticos”, não são rígidos e sim flexíveis, não suportam pressão acima de 27,6Mpa, não são reforçados nem associados a outras matérias, e ambos possuem acessórios.**

10. É possível afirmar que os multisifões e os engates são “Acessórios”?

11. Se positiva a resposta, são acessórios dos próprios tubos da posição 3917 ou são acessórios de outros produtos?

12. Se for acessório, qual a sua utilização?

13. Qual o material constitutivo, a forma e aplicação do tubo?

Sobre os quesitos 10 a 13 referentes aos **multisifões e engates plásticos** há divergência, pois insiste **o contribuinte em considerar os citados produtos como acessórios para tubos.**

Mantemos as considerações feitas no Termo de Verificação Fiscal e relembramos que a classificação fiscal de mercadorias deve ser feita considerando-se, além das Regras Gerais RGI e RGC e das Notas de capítulo e subposições, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias NESH, donde se extrai em referência à posição 3917:

Na acepção da **Nota 8** do presente Capítulo, **entende-se por “tubos”:**

1) os **artigos ocos**, quer se trate de produtos semi-acabados ou de produtos acabados (por exemplo, mangueiras de jardim estriadas e tubos perfurados) do tipo utilizado geralmente **para conduzir ou distribuir gases ou líquidos**, desde que apresentem seção transversal interna redonda, oval, retangular (de comprimento não superior a 1,5 vezes a largura) ou de forma de um polígono regular; O próprio contribuinte admite na resposta ao quesito 13 que os multisifões têm “a forma cilíndrica ... e **são aplicados para a conexão de pias à rede de esgoto**” e os **engates plásticos** têm “a forma tubular cilíndrica ... **para a conexão da rede de água ao ponto de utilização**” (fl. 2.199), ou seja, são **exatamente o que a NESH entende por tubos: artigos ocos de seção transversal interna redonda utilizados para conduzir líquidos.**

Ademais, tanto as imagens colacionadas no Termo de Verificação quanto as trazidas pelo contribuinte em impugnação mostram claramente tratar-se de tubos propriamente ditos, bem diferentes dos acessórios exemplificados no texto da posição 3917 como juntas, cotovelos, flanges, uniões.

Sendo tubos – e não acessórios – flexíveis, que não suportam pressão acima de 27,6Mpa, não reforçados nem associados a outras matérias e possuindo “componentes acessórios em suas extremidades” (fl. 2.197), **estão na NCM 3917.33.00 Outros**, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra

forma com outras matérias, com acessórios, exatamente a reclassificação efetuada na autuação.

II – Em relação às **torneiras para jardim e torneiras bóias**:

1. É possível afirmar que as torneiras para jardim e as torneiras bóia são “Torneiras, válvulas (incluindo as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes”?
2. É possível afirmar que as torneiras para jardim e as torneiras bóia são “Válvulas redutoras de pressão”?
3. É possível afirmar que as torneiras para jardim e as torneiras bóia são “Válvulas de retenção”?
4. É possível afirmar que as torneiras para jardim e as torneiras bóia são “Válvulas de segurança ou de alívio”?
5. Caso as respostas dos itens anteriores sejam negativas, é possível afirmar que as torneiras para jardim e as torneiras bóia são “Outros Dispositivos”?

Sobre os quesitos 1 a 5 referentes às **torneiras para jardim e torneiras bóias** nada há a acrescentar pois tanto as respostas do contribuinte como as conclusões da Fiscalização na autuação são convergentes no sentido de que **estão sob a subposição 8481.80 - Outros dispositivos**.

6. São “Dos tipos utilizados em banheiros ou cozinhas”?
7. Qual a forma de utilização?
8. Quais informações técnicas que apontam para tal utilização?
9. Há possibilidade de utilização do produto também em refrigeração e equipamento de gás?
10. Especificar e demonstrar o uso dos produtos;
11. Caso as respostas dos itens anteriores sejam negativas, é possível afirmar que as torneiras para jardim e as torneiras bóia são “Válvulas para escoamento”, “Válvulas tipo aerossol”, “Válvulas solenoides”, “Válvulas tipo gaveta”, “Válvulas tipo globo”, “Válvulas tipo esfera”, “Válvulas tipo macho” ou “Válvulas tipo borboleta”?
12. Se negativa todas as respostas dos quesitos anteriores, em que local ou atividade o produto é utilizado?

Quanto aos quesitos 6 a 12, em relação às **torneiras para jardim**, o próprio contribuinte afirmou que “**é utilizada geralmente em ambientes externos para controlar a vazão de líquidos**” e que “trabalha da mesma forma que uma torneira de cozinha ou banheiro”, por isso “este item acaba também sendo utilizado desta forma” (fls. 2.204/2.205).

Então, se tanto comercialmente são vendidas para jardim e como na prática o uso geral é este, externo, e apenas residualmente empregadas em banheiros ou cozinhas, não há razão para classificá-las restritivamente pela utilização diversa da finalidade primordial.

Em relação às **torneiras boias**, apontou sua **utilização em caixas d'água e tanques bebedouros em criadores de gado**. Afirmou que “A ‘Torneira Boia para Bebedouro’ tem como sua função garantir o abastecimento do reservatório do bebedouro para a criação bovina. ... A ‘Torneira Boia para Caixa de Água’, é um acessório que fica dentro do reservatório (caixa de água) que permite o enchimento da mesma e, principalmente, regula o nível de água” (fls. 2.174/2.175).

Mais à frente afirmou que “A torneira boia ... **não pode e não tem como ser utilizado em lavatórios, cubas e pias de banheiro ou cozinha, porque a torneira boia é utilizada em reservatórios ... nas caixas d'água ou nos bebedouros**” (fl. 2.201).

Deixou assim patente o erro em classificá-las como 8481.80.1 Do tipo utilizado em banheiros ou cozinhas.

Então, tanto para as torneiras de jardim como para as torneiras boia, abaixo da subposição 8481.80 - Outros dispositivos, não possível empregá-las em refrigeração ou gás, nem sendo válvulas tipo aerossol, solenoides, etc., como afirmado pelo contribuinte na resposta ao quesito 11, resta no item 8481.80.9 Outros apenas o subitem 8481.80.99 Outros, exatamente a reclassificação efetuada na autuação.

É o que temos a relatar. (destaques nossos)

Por fim, verifica-se, na sequência, o conteúdo das posições defendidas pelo Recorrente e pela fiscalização:

ENGASTE PLÁSTICO e MULTISIFÕES

Posição defendida pelo Recorrente:

NCM 3917.40.90

3917 - Tubos e seus acessórios (por exemplo, juntas, cotovelos, flanges, uniões), de plástico.

3917.40 – Acessórios.

3917.40.90 – Outros.

Posição defendida pela fiscalização:

NCM 3917.33.00

3917.33.00 - Outros, não reforçados com outras matérias, nem associados de outra forma com outras matérias, com acessórios.

TORNEIRA BOIA PARA CAIXA D'ÁGUA e TORNEIRA PARA JARDIM

Posição defendida pelo Recorrente:

NCM 8481.80.19

84.81 - Torneiras, válvulas (incluindo as redutoras de pressão e as termostáticas) e dispositivos semelhantes, para canalizações, caldeiras, reservatórios, cubas e outros recipientes.

8481.80 – Outros dispositivos.

8481.80.1 – Do tipo utilizado em banheiros ou cozinhas.

8481.80.19 – Outros.

Posição defendida pela fiscalização:

NCM 8481.80.99

8481.80.99 – Outros.

Consultando-se o sítio na internet da empresa KRONA,² obtêm-se as seguintes informações:

1 Engate Plástico**Função**

Interligar pontos de espera na parede a louças sanitárias, pias de cozinha e tanques de área de serviço.

Aplicação

Utilizado em aparelhos hidráulicos sanitários, como caixa acoplada, caixa de descarga externa, pias, bidês, lavatórios etc.

Benefícios

- O produto é composto de terminal, mangueira flexível, anel de vedação, anel deslizante e nipel.
- Vedação de topo sem a necessidade de aplicar fita veda rosca.

2 Multissifão Simples Tubo Extensível**Função**

Integrar pontos de espera na válvula de pia de cozinha.

Aplicação

² << <https://www.krona.com.br/>>> Acesso em 08/10/2024.

Utilizado em pontos de coleta de esgoto de pias, tanques e lavatórios.

Benefícios

- Permite a formação do feixo hídrico.
- Acompanha abraçadeira para fecho hídrico e adaptador com rosca de 7/8 e 1.1/4 na mesma peça.

3 Torneira para Jardim Preta Slim**Função**

Controlar e regular o fluxo de água decorrente da instalação hidráulica.

Aplicação

Utilizada nos pontos de fornecimento de água em jardim.

4 Torneira Boia para Caixa D'água**Função**

Controlar o nível de água a ser armazenado em reservatório apropriado para que não ocorra transbordamento.

Aplicação

Em reservatórios ou cisternas prediais.

Benefícios

- Boia totalmente estanque, sem ligação com a haste.
- Haste em alumínio, flexível e muito resistente ao cloro.

Tendo-se em conta as informações supra, constata-se que agiu bem a fiscalização, pois (i) os engates plásticos e os multissifões são tubos, que vêm acompanhados de seus próprios acessórios, a saber, anel de vedação, adaptador com rosca etc., (ii) a torneira para jardim não se confunde com torneira para banheiro ou cozinha, pois tem destino precisamente definido, e (iii) a torneira boia para caixa d'água, da mesma forma, tem uso predefinido, não se confundindo com outros tipos de torneiras com usos definidos.

Considerando-se as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, bem como o fato de que inexistente controvérsia quando à posição coincidente das NCMs defendidas pelo Recorrente e pela fiscalização (3917 e 8481), sendo que, em relação às torneiras, a ausência de lide abrange também a subposição (80), a interpretação se concentrará nos itens e subitens e, no caso, dos tubos, também na subposição.

Eis as regras do Sistema Harmonizado:

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes Regras:

1. 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:

2.a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

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

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

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

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

5. Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:

a) Os estojos para câmeras fotográficas, instrumentos musicais, armas, instrumentos de desenho, joias e artigos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos artigos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens que contenham mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

6. A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de subposição respectivas, bem como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Na aceção da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

REGRAS GERAIS COMPLEMENTARES (RGC)

1. As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, 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.

2. As embalagens que contenham mercadorias e que sejam claramente suscetíveis de utilização repetida, mencionadas na Regra 5 b), seguirão seu próprio regime de classificação sempre que estejam submetidas aos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária ou de exportação temporária. Caso contrário, seguirão o regime de classificação das mercadorias.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI)

1. As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.

Como inexistente controvérsia acerca de produtos inacabados, de produtos misturados, estojos ou embalagens, as regras 2a, 2b, 3b, 5a e 5b se mostram inservíveis ao presente caso.

Nesse sentido, o elemento central do qual se deve partir para se classificarem os produtos sob comento serão os textos das posições e das Notas de Seção, de Capítulo, das subposições e das Notas de subposição.

Em relação ao engaste plástico e ao multissifão, acompanhados de seus próprios acessórios, eles não podem ser identificados como acessórios de tubos, pois são, eles mesmos, espécies de tubos, que, sem identificação precisa na tabela, devem se classificar nos itens e subitens mais específicos em relação aos mais genéricos (Regra 3a).

Quanto às torneiras de uso próprio (jardim e boia de caixa d'água), por não se encontrarem previstos na tabela nesses termos, elas não podem ser classificadas em posições específicas de outros tipos de torneiras muito bem delimitados (aquelas para cozinha e banheiro), devendo se classificar na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração (Regra 3c).

Portanto, devem-se acolher as posições defendidas pela fiscalização.

III. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis