



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.721057/2017-64
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.633 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de agosto de 2024
Recorrente BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. FUNDAMENTO. SISTEMA HARMONIZADO (SH). NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

Qualquer discussão sobre classificação de mercadorias deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos. As normas nacionais destinadas a definir institutos para fins de benefícios fiscais, de metrologia, ou de trânsito, entre outras, são irrelevantes para a finalidade de classificar internacionalmente uma mercadoria, nos seis dígitos iniciais do Código NCM (que equivalem ao Código SH). Normas regionais, no âmbito do MERCOSUL, são relevantes para determinar o sétimo (item) e o oitavo (subitem) dígitos da classificação, na NCM.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PNEUS. VANS. PICK-UPS E UTILITÁRIOS. E PNEUS DE SUV DE USO NÃO EXCLUSIVO, USADOS TAMBÉM EM . VANS. PICK-UPS E UTILITÁRIOS. SH 4011.99. CÓD NCM 4011.99.90.

A classificação de pneumáticos novos, de borracha (posição 4011) do tipo utilizado em vans, pick-ups e utilitários, e em (SUV-uso não exclusivo, usados também em vans, pick-ups e utilitários) deve ser efetuada no código SH 4011.99, visto que tais pneus não se destinam a “ônibus ou caminhões”, nem a nenhuma das categorias presentes nas subposições de primeiro nível da posição 4011, cabendo a adoção da subposição de primeiro nível residual (“9”). Da mesma forma, por não serem os pneus utilizados em nenhuma das funções expressamente nominadas nas subposições de segundo nível do código 4011.9, o sexto dígito igualmente será o residual (“9”). No âmbito do MERCOSUL, tal código possui um único desmembramento de item (“1” ou “9”), em função da largura, e, não se enquadrando a mercadoria no item “1”, cabe novamente a adoção do sétimo dígito “9”, que não é desmembrado em subitens. Portanto, o Código NCM da mercadoria é 4011.99.90.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovich Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-006.182**, de 21/05/2019 (fls. 720 a 746)¹, integrado pelo Acórdão (**de Embargos**) **nº 3401-010.253**, de 25/11/2021, proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CAREF.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Auto de Infração** (fls. 278 a 288), para exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados - **IPI**, referente ao período de apuração compreendido entre 01/01/2013 e 31/12/2014, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Conforme informa a Fiscalização no **Relatório de Ação Fiscal** (fls. 289 a 297), verificou-se que o Contribuinte deu saídas a produtos industrializados (**pneus**, destinados a veículos automotores) com a classificação fiscal incorreta. O Contribuinte classificou os pneus na Seção VII da TIPI ("*Plástico e suas obras; Borracha e suas obras*"): no **Capítulo 40** ("*Borracha e suas obras*"), **Posição 4011** ("*Pneumáticos novos, de borracha*"), **Subposição, 4011.20** ("*Dos tipos utilizados em ônibus e caminhões*"), **Item e Subitem 4011.20.90** ("*Outros*"), submetendo-os, portanto, **a uma alíquota de 2% de IPI**. Para a fiscalização, as mercadorias devem ser classificadas na Seção VII da TIPI ("*Plástico e suas obras; Borracha e suas obras*"): no **Capítulo 40** ("*Borracha e suas obras*"), **Posição 4011** ("*Pneumáticos novos, de borracha*"), **Subposição, 4011.99** ("*Outros*"), **Item e Subitem 4011.99.90** ("*Outros*"), e submetidas, portanto, **a uma alíquota de 15% de IPI**.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Cientificado do Auto de Infração, o Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 336 a 415), argumenta, em síntese, que: (a) há nulidade do Auto de Infração, por vício de motivação e falta de indicação de forma clara dos conceitos de ônibus e caminhão adotados, o que inviabilizaria a defesa; (b) a Solução de Consulta 8ª RF nº 43/1997 sedimentou o entendimento de que os pneumáticos utilizados em caminhões leves, micro-ônibus, camionetas e utilitários devem ser classificados na subposição 4011.20.90; (c) aplicando-se as regras gerais de interpretação do Sistema Harmonizado, pneumáticos utilizados em vans, pick-ups, caminhões leves e semelhantes, dada a finalidade desses veículos, devem ser classificados na subposição 4011.20.90; (d) a classificação fiscal também foi respaldada pelos conceitos de “caminhão chassi” e “caminhão monobloco”, veiculados pela RFB por meio da IN SRF nº 237/2002, que especificou o conteúdo do inciso I do § 2º do art. 1º da Lei nº 10.485/2002, no sentido de que tanto os caminhões “chassi” quanto os caminhões “monobloco” classificam-se na posição 87.04 da TIPI, o que implica, subsidiariamente, a aplicação do parágrafo único do art. 100 do CTN; (e) não há incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada; (f) deve haver a aplicação do art. 112 do CTN, no caso de votação por qualidade; e (g) a aplicação e juros de mora deve obedecer ao disposto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

A **DRJ em Ribeirão Preto/SP**, apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 14-70.167**, de 19/09/2017 (fls. 570 a 594), não reconheceu a nulidade do Auto de Infração, não conheceu dos pedidos acerca da aplicação do art. 112 do CTN e da cessação da fluência dos juros de mora fundamentada no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 e, no mérito, julgou **improcedente a Impugnação**, mantendo-se o lançamento, sob os seguintes fundamentos: (a) os pneumáticos novos, de borracha, para vans, para pick-ups e para utilitários classificam-se no código 4011.99.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM; e (b) os pneumáticos novos, de borracha, usados indistintamente em SUV (*Sport Utility Vehicle*), pick-ups e camionetes utilitárias classificam-se no código 4011.99.90 da NCM.

Cientificado da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 604 a 711, em que endossa os argumentos externados em sede de Impugnação, defendendo: (a) a nulidade material do Auto de Infração em razão de sua motivação insuficiente; (b) a improcedência do Auto de Infração em razão da alteração do critério jurídico anteriormente fixado em Solução de Consulta nº 43/1997, que sedimentou o entendimento de que os pneumáticos utilizados em caminhões leves, micro-ônibus, camionetas e utilitários devem ser classificados na subposição NCM 4011.20.90; (c) que a classificação fiscal correta é a por ele adotada, seguindo a RGI nº 1 e 6 do SH, que impõem a observância à literalidade dos textos das posições e subposições, notas de seção e de capítulos para a correta classificação fiscal; (d) que ao se utilizar da expressão “dos tipos utilizados em ônibus e caminhões”, teria o SH imposto a adoção do raciocínio tipológico (por “tipos”), em oposição ao raciocínio conceitual, que permite a associação de objetos de análise em termos de aproximação no tocante às suas características fundamentais e não, como defende o Fisco, de modo rígido e absoluto através da subsunção de fatos à hipótese abstratamente prevista no enunciado da posição escolhida; e (e) que deve ser reconhecida a não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

O recurso foi submetido a apreciação da Turma deste CARF sendo exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-006.182**, de 21/05/2019, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que negou provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, por maioria de votos, sob os seguintes fundamentos: (a) os pneumáticos novos, de borracha, para vans, para pick-ups e para utilitários classificam-se no código 4011.99.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, e (b) os pneumáticos novos,

de borracha, usados indistintamente em SUV (*Sport Utility Vehicle*), *pick-ups* e camionetes utilitárias classificam-se no código 4011.99.90 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM.

Cientificada do Acórdão nº **3401-006.182**, de 21/05/2019, o **Contribuinte** apresentou **Embargos de Declaração** (fls. 760 a 798), alegando a existência dos seguintes vícios: (a) obscuridade relativa à possibilidade de aplicação da SC COSIT nº 98.101/2019 ao caso concreto; (b) omissão relativa à inexistência de um conceito explícito de “ônibus” e “caminhão” na TIPI e a irrelevância da política de *marketing* adotada pela embargante, para fins de classificação fiscal; (c) omissão relativa à correção da NCM adotada pela embargante face às interpretações gramatical, sistemática e teleológica da Tabela NCM; (d) omissão relativa ao conteúdo da IN SRF nº 237/2002; e (e) omissão relativa ao erro de fundamentação em relação aos pneumáticos destinados à SUVs.

Analisado os Embargos, o Presidente da Turma, com base nas considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Embargos de 23/03/2020, às fls. 809 a 814, acolheu parcialmente os Embargos de Declaração opostos, para dar seguimento apenas em relação à matéria tratada no item “e” - omissão relativa ao erro de fundamentação em relação aos pneumáticos destinados às SUVs. Ao analisar os embargos, a Turma julgadora exarou o **Acórdão (de Embargos)** nº 3401-010.253, de 25/11/2021 (fls. 817 a 821), no qual se decidiu, por unanimidade de votos, por **não conhecer** os Embargos de Declaração opostos.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificado do Acórdão nº **3401-006.182**, de 21/05/2019, integrado pelo Acórdão (de Embargos) nº **3401-010.253**, de 25/11/2021, o **Contribuinte** interpôs **Recurso Especial** (fls. 836 a 920), apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: (1) correta **classificação fiscal** de pneumáticos destinados a *light trucks*, caminhonetes, *vans*, *pick-ups*, SUVs e similares (NCM 4011.99.90 x 4011.20.90); e (b) o erro de classificação fiscal cometido pela fiscalização, no tocante aos pneus destinados a SUVs, implica a improcedência do Auto de Infração, ainda que se considere equivocada a NCM adotada pela Contribuinte.

Apontou o Contribuinte, como paradigmas das divergências suscitadas, os Acórdãos nº 3201-005.512, nº 3201-006.649 e nº 3402-005.462.

De plano, destacou-se, em exame monocrático de admissibilidade, quanto à matéria (2), que a tese de que o erro de classificação fiscal cometido pelo Fisco, “(...) *no tocante aos pneus destinados a SUVs, implicaria a improcedência do Auto de Infração, ainda que também se considere equivocada a NCM adotada pela Contribuinte, não será aqui apreciada, uma vez que lhe falta o necessário requisito do prequestionamento*”.

Quanto à matéria (1), o Contribuinte indicou três paradigmas, sendo desprezado o terceiro (Acórdão nº 3402-005.462), na forma regimental.

Com relação ao primeiro paradigma (Acórdão nº **3201-005.512**, de 24/07/2019), verificou-se que foi reformado em parte em sede de Recurso Especial interposto pela PGFN, pelo **Acórdão CSRF nº 9303-013.347**, de 21/09/2022, não se prestando tal precedente para comprovar a divergência em relação aos pneumáticos utilizados em todos os demais veículos, exceto SUVs.

No segundo paradigma (Acórdão nº **3201-006.649**, de 18/02/2020), debateu-se, no mérito, a classificação fiscal dos pneumáticos utilizados em vans/furgões, micro-ônibus, *pick-up* (caminhonetes), utilitários (camionetas) e SUVs, tendo o relator adotado, como fundamento, as razões de decidir esposadas no Acórdão nº 3201-005.512.

No exame monocrático de admissibilidade se entendeu que embora o **Acórdão paradigma nº 3201-005.512** tenha sido, em grande parte, reformado pela CSRF, o fato é que este segundo paradigma, de nº **3201-006.649**, não o foi, de modo que não se pode estender a este a sorte que teve aquele. Assim, como no segundo paradigma a classificação fiscal adotada para todos os pneumáticos utilizados nos veículos citados foi a NCM 4011.20.90, entendeu-se monocraticamente que deveria ter seguimento o recurso (ressalta-se que a divergência em relação aos pneumáticos utilizados em SUVs também já havia sido comprovada, como visto, com o Acórdão paradigma nº 3201-005.512).

Assim, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial de 18/01/2023, às fls. 1.047 a 1.057, este Presidente da **4ª Câmara** da 3ª Seção de Julgamento do CARF, **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, admitindo o seguimento em relação à seguinte matéria: (a) **correta classificação fiscal de pneumáticos destinados a light trucks, caminhonetes, vans, pick-ups, SUVs e similares** (NCM 4011.99.90 vs. 4011.20.90).

Cientificada do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, a **Fazenda Nacional** apresentou suas **contrarrazões**, às fls. 1.060 a 1.068, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, mantendo-se o Acórdão proferido pela Turma Ordinária *a quo*, nos quesitos objeto da presente insurgência, entendendo não merecer reparos a decisão recorrida.

Em 23/02/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial do Contribuinte.

Em 25/03/2024, foi juntado ao processo documento denominado de “Parecer Técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia” (fls. 1073 a 1137).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo **Contribuinte** é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 4ª Câmara, de 18/01/2023 (fls. 1.047 a 1.058), restando evidente a divergência jurisprudencial sobre a classificação fiscal de Pneumáticos destinados a *light trucks*, caminhonetes, vans, *pick-ups*, SUVs e similares (NCM 4011.99.90 x 4011.20.90).

Ressalta-se que no Acórdão recorrido e nos paradigmas confrontados (também relativos a pneus), com situação fática semelhante, a divergência resta bem caracterizada, pelo que cabe endossar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos, entendendo preenchidos os requisitos e as formalidades regimentais para o **conhecimento** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, na matéria que chega à cognição deste colegiado.

Portanto, voto pelo **conhecimento** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, em endosso ao exame monocrático de admissibilidade.

Do Mérito

A matéria que chega ao presente colegiado uniformizador de jurisprudência é a correta classificação fiscal de pneumáticos destinados a *light trucks*, caminhonetes, vans, *pick-ups*, SUVs e similares.

A fiscalização verificou que o contribuinte classificou os pneus destinados a *light trucks*, caminhonetes, vans, *pick-ups*, SUVs e similares no código NCM 4011.20.90, que se refere a pneus “...dos tipos utilizados em ônibus e caminhões”. Não concordando com essa classificação fiscal, a fiscalização procedeu à reclassificação dos pneus para o código NCM 4011.99.90.

Para o Contribuinte, as mercadorias devem ser classificadas na Seção VII da TIPI (“Plástico e suas obras; Borracha e suas obras”): no **Capítulo 40** (“Borracha e suas obras”), **Posição 4011** (“Pneumáticos novos, de borracha”), **Subposição, 4011.20** (“Dos tipos utilizados em ônibus e caminhões”), **Item e Subitem 4011.20.90** (“Outros”), e submetidas, portanto, a uma alíquota de 2% de IPI:

40.11	Pneumáticos novos, de borracha.	
4011.10.00	- Dos tipos utilizados em automóveis de passageiros (incluindo os veículos de uso misto (station wagons) e os automóveis de corrida)	15
4011.20	- Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões	
4011.20.10	De medida 11.00-24	2
4011.20.90	Outros	2

Para a fiscalização, por outro lado, as mercadorias devem ser classificadas na Seção VII da TIPI (“Plástico e suas obras; Borracha e suas obras”): no **Capítulo 40** (“Borracha e suas obras”), **Posição 4011** (“Pneumáticos novos, de borracha”), **Subposição, 4011.99** (“Outros”), **Item e Subitem 4011.99.90** (“Outros”), e submetidas, portanto, a uma alíquota de 15% de IPI:

4011.99	- Outros	
4011.99.10	Com seção de largura superior ou igual a 1.143 mm (45”), para aros de diâmetro superior ou igual a 1.143 mm (45”)	15
4011.99.90	Outros	15

Como se vê, para o **Contribuinte**, os pneumáticos são do **tipo** utilizado em **ônibus e caminhões**, enquanto que para o **fisco**, vans, *pick-ups*, camionetas, utilitários e SUVs não correspondem ao conceito de “ônibus e caminhões”.

Para análise do tema, é importante tecer algumas considerações iniciais sobre (1) a definição do critério a ser utilizado para classificação de mercadorias; para depois (2) promover a aplicação do critério definido ao caso em litígio, a exemplo do que concluiu este colegiado majoritariamente, no recente julgamento do PAF nº 12466.001951/2008-73, que resultou no Acórdão nº **9303-014.096**, de 21/06/2023, de minha relatoria, que adoto como fundamento, realizando as adaptações necessárias ao caso aqui discutido.

1) Critério a ser utilizado para classificação de mercadorias

A classificação de mercadorias se presta primordialmente à uniformização internacional. De nada adiantaria, por exemplo, pactuar alíquotas sobre o imposto de importação (ou restrições/proibições à importação) internacionalmente, se não fosse possível designar sobre

quais produtos recai o acordo. A “Babel” de idiomas sempre foi um fator de dificuldade para o controle tributário e aduaneiro, e também para a elaboração de estatísticas de comércio internacional, e é agravada pelas diversas denominações que uma mercadoria pode ter mesmo dentro de um único idioma (v.g., no Brasil, a tangerina, também denominada de mexerica, bergamota ou mimosa, entre outros).

Embora tenha havido iniciativas no século XIX, na Europa, de confecção de listas alfabéticas de mercadorias, é em 29/12/1913, em Bruxelas, na segunda Conferência Internacional sobre Estatísticas Comerciais, que 29 países chegam à primeira nomenclatura de real importância, dividindo o universo de mercadorias em 186 posições, agrupadas em cinco capítulos: animais vivos, alimentos e bebidas, matéria-prima ou simplesmente preparada, produtos manufaturados, e ouro e prata. Depois de diversas iniciativas, como a Nomenclatura de Genebra, da década de 30 do século passado, e a Nomenclatura Aduaneira de Bruxelas, de 1950, com o nome alterado, em 1974, para Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira – NCCA, chega-se à Convenção do “Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias” (SH), aprovada em 1983, e que entrou em vigor em 1º de janeiro de 1988.²

A Convenção do SH é hoje aplicada em âmbito mundial, não só entre os 160 países signatários, mas em suas relações com terceiros.³ No Brasil, a referida convenção foi aprovada pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11/10/1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23/12/1988, com depósito internacional do instrumento de ratificação em 08/11/1988. Desde 1º de janeiro de 1989, a convenção é plenamente aplicável no Brasil, tendo, segundo entendimento dominante em nossa suprema corte, “*status*” de paridade com a lei ordinária.⁴

O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH) é uma nomenclatura estruturada sistematicamente buscando assegurar a classificação uniforme de todas as mercadorias (existentes ou que ainda existirão) no comércio internacional, e compreende seis Regras Gerais Interpretativas (RGI), Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição, e 21 seções, totalizando 96 capítulos, com 1.244 posições, várias destas divididas em subposições de 1 travessão (primeiro nível) ou dois (segundo nível), formando aproximadamente 5.000 grupos de mercadorias, identificados por um código de 6 dígitos, conhecido como Código SH.⁵

² DALSTON, Cesar Olivier. Classificando Mercadorias: uma Abordagem Didática da Ciência da Classificação de Mercadorias. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2014, p. 182-187; BIZELLI, João dos Santos. Classificação fiscal de mercadorias. São Paulo: Aduaneiras, 2003, p. 14; e TREVISAN, Rosaldo. A revisão aduaneira de classificação de mercadorias na importação e a segurança jurídica: uma análise sistemática. In: BRANCO, Paulo Gonet; MEIRA, Liziane Angelotti; CORREIA NETO, Celso de Barros (coords.). Tributação e Direitos Fundamentais conforme a jurisprudência do STF e do STJ. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 358-361.

³ A Organização Mundial de Aduanas (www.wcoomd.org), gestora da Convenção do SH, destaca que, apesar de serem 160 as partes contratantes da convenção, seu texto é aplicado a 212 países.

⁴ Sobre a estatura de paridade dos tratados internacionais regularmente incorporados ao ordenamento jurídico brasileiro com as leis, veja-se a ADIn n. 1.480-DF.

⁵ Além do constante estabelecimento de atualizações na nomenclatura, decorrentes de descobertas e aperfeiçoamentos de novos produtos, há publicações complementares que auxiliam no processo de designação e classificação de mercadorias, como as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH (expressando o posicionamento oficial do CCA-OMA), o índice alfabético do Sistema Harmonizado e das Notas Explicativas, publicado pelo CCA-OMA, os pareceres de classificação emitidos pelo Comitê do Sistema Harmonizado, criado pela convenção, e os atos normativos emitidos por autoridades nacionais a respeito de classificação de mercadorias.

Desde que não contrariem o estabelecido no SH, os países ou blocos regionais podem estabelecer complementos aos seis dígitos internacionalmente acordados, e utilizar a codificação inclusive para temas e tributos internos.

A Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), que serve de base à aplicação da Tarifa Externa Comum (TEC), acrescenta aos seis dígitos formadores do código do Sistema Harmonizado mais dois, um referente ao item (sétimo dígito) e outro ao subitem (oitavo dígito). A inclusão de um par de dígitos efetuada na NCM demandou ainda a edição de Regras Gerais Complementares (RGC) às seis Regras Gerais do SH (para disciplinar a interpretação no que se refere a itens e subitens) e de Notas Complementares.⁶

E, no Brasil, a NCM serve de base para a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), desde a TIPI de 1996, veiculada pelo Decreto nº 2.092, de 10/12/1996.

Assim, se o Brasil, por exemplo, pactua internacionalmente as alíquotas máximas (no âmbito da Organização Mundial do Comércio - OMC) ou a alíquota extrabloco (no âmbito do MERCOSUL) do imposto de importação para determinada classificação, tais pactos são aplicáveis ao que se entende internacionalmente abrangido por tal classificação.

Sendo a TIPI um mero reflexo do SH e da NCM, qualquer discussão sobre classificação de mercadorias para efeito de incidência do IPI deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

Acrescente-se, ainda, que a classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica *etc.*) informa, se necessário, quais são as características e a composição da mercadoria, especificando-a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e de outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas.

Cabe, por fim, ressaltar a pouca relevância do que se entende no âmbito do INMETRO, ou o Código de Trânsito Brasileiro, órgãos nacionais, e que não afetam em nada a classificação nos outros 159 países, que deve ser uniforme. Não pode o Brasil desejar sobrepor seus entendimentos nacionais ao acordado internacionalmente. Um pouco mais relevante, numericamente, embora também sem abrangência mundial, pelo que deve ser utilizada com cautela, a posição da associação latino-americana (ALAPA). Tais definições seriam significativas e até essenciais em discussões regionais, travadas no sétimo e no oitavo dígitos, ou eventualmente nacionais, caso houvesse acréscimo de dígitos nacionais (a exemplo do que acontecia na NBM - Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, extinta em 1995).

2) Aplicação do critério ao caso em litígio

⁶ Em 01/01/1995, tendo em vista o Tratado de Assunção, os entendimentos havidos no âmbito do Mercosul, e a publicação do Decreto n. 1.343, de 23/12/1994, a antiga Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), que utilizava dez dígitos (os seis do SH mais dois para itens e dois para subitens), deu lugar à Tarifa Externa Comum (TEC), uniformemente adotada por todos os membros do bloco. Tal evolução serviu de base à substituição, em 01/01/1997, após a publicação do Decreto n. 1.767, de 28/12/1995, da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

O caso em análise versa sobre classificação para efeitos de tributação pelo IPI e pelas contribuições incidentes na importação, tema que, como se destacou no tópico anterior, apesar de tratar de tributo nacional, obedece a regras internacionais, aplicáveis a 160 países.

Quanto ao documento juntado em 25/03/2024, denominado de “Parecer Técnico elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia” (fls. 1073 a 1137), percebe-se, ao compulsar o referido documento, que se trata de relatório técnico 000.494/21, emitido para o cliente Bridgestone (o autuado no presente processo). Não resulta dito documento de dúvida que tenha demandado perícia técnica nos pneus aqui analisados, para nortear uma classificação de mercadorias, mas de considerações abstratas sobre a mercadoria objeto de lançamento, em etapa posterior (em sete anos) ao recurso voluntário, em resposta a quesitos formulados unilateralmente pelo recorrente, sobre a aplicação de normas (instruções e portarias nacionais), e regras da ALAPA. Parece o recorrente, no caso, entender que o art. 30 do Decreto nº 70.235/1972 possibilitaria a acolhida de peça apresentada sete anos após o recurso voluntário, encomendada pelo cliente recorrente, unilateralmente, sem a possibilidade de contra quesitos, e fazendo perguntas sobre conceitos normativos (e não sobre aspectos efetivamente técnicos). O próprio artigo 30, além de esclarecer que “Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos”, trata especificamente de aspectos técnicos, e não da interpretação de normas (tarefa de jurisdição, defesa ao técnico).

Reitere-se insistentemente que a atividade da perícia não é interpretar normas, ou classificar mercadorias, mas dizer objetivamente o que é a mercadoria, para que o jurista possa posteriormente classificá-la, a partir das regras do SH, em qualquer dos 160 países signatários da Convenção.

A discussão jurídica enfrentada nos autos, como visto, refere-se mormente ao quinto dígito (subposição de primeiro nível), visto que a **posição 4011** (que corresponde a “**pneumáticos novos, de borracha**” é **consensual** entre as partes.

O primeiro passo para a classificação de qualquer mercadoria, segundo as Regras do SH, é sempre determinar a posição. E, no presente caso, poupa-se essa tarefa, diante do já revelado consenso na posição 4011.

O segundo passo é determinar a subposição de primeiro nível (quinto dígito), entre as opções previstas na Nomenclatura do SH, de caráter internacional, e que deve ser a mesma, esteja sendo a mercadoria importada ou comercializada no Brasil ou em outra das 160 partes contratantes. É o que reza a Regra Geral Interpretativa 6 (RGI-6) do SH:

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 acepção da presente Regra, as **Notas de Seção e de Capítulo** são também aplicáveis, salvo disposições em contrário. (*grifo nosso*)

É necessário, portanto, resistir à maior tentação do público leigo em classificação de mercadorias, que parte logo para a comparação do código todo (oito dígitos), com mecanismos de busca de palavras, conduta que afronta a RGI-6, que permite apenas comparações entre desdobramentos de mesmo nível (quinto dígito com quinto dígito, depois sexto dígito com sexto dígito, e assim por diante, caso haja desdobramentos regionais).

No presente caso, para solucionar o debate jurídico mais relevante, no processo, sequer se necessita chegar ao sexto dígito. Vejamos, então, quais as **possibilidades em relação ao quinto dígito, para a posição 4011 (Pneumáticos novos, de borracha)**:

4011.10 Dos tipos utilizados em automóveis de passageiros (incluídos os veículos de uso misto (“*station wagons*”) e os automóveis de corrida)

4011.20 Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões (*defendido como correto pelo Contribuinte*)

4011.30 Dos tipos utilizados em veículos aéreos

4011.40 Dos tipos utilizados em motocicletas

4011.50 Dos tipos utilizados em bicicletas

4011.6 Outros, com bandas de rodagem em forma de “espinha de peixe” e semelhantes

4011.9 Outros (*defendido como correto pela Fiscalização*) (*grifo e destaques nossos*)

Repare que a ausência de sexto dígito indica que a subposição de primeiro nível (quinto dígito) possui desmembramentos (é o que acontece nos quintos dígitos “6” e “9”), e que a existência de um sexto dígito com o número “zero” significa que a subposição de primeiro nível (quinto dígito) não possui desmembramento (é o que ocorre nos demais “quintos dígitos”).

Descartem-se, de imediato, as opções sequer cogitadas pelas partes no contencioso (as não grifadas no excerto transcrito), e que, indubitavelmente, não se referem aos pneus aqui em análise (quintos dígitos “1”, “3”, “4”, “5” e “6”).

E ressalte-se que a mercadoria que se deseja classificar, no presente processo, são pneus das seguintes dimensões, conforme demonstrado nas Planilhas – Vendas tributadas Anexo I e Anexo II do Relatório de Ação Fiscal apenas ao Auto de Infração, às fls. 298 a 333. Abaixo se transcreve a primeira página da lista, que já fornece o objeto da reclassificação, aclarando que, notoriamente, não se está a tratar nem de “ônibus”, nem de “caminhões”:

Anexo I
Vendas tributadas
2013 e 2014

Modelo	Veículo que utiliza	jan/13	fev/13	mar/13	abr/13
185R14C DURAVIS R630 102	VW Kombi	112.345,39	195.837,18	233.678,47	187.969,35
195/70R15C DURAVIS R630 104/102R	Fiat Ducato	11.479,55	345.125,68	175.100,67	188.949,23
195/75R16C DURAVIS R630 107/105R	Daily	48.357,47	10.249,55	1.582,08	61.915,78
195R14C DURAVIS R630 106/104R	Kia Bongo/HR	114.410,77	169.216,35	152.228,04	118.555,69
205 R16C DUELER H/T 684 III ECO 110/108T	Amarok	3.235,33			
205 R16C DUELER H/T 689PZ 110R	Amarok		1.529,28		
205/70R15C DURAVIS R630 106/104R	Fiat Ducato	182.016,91	202.649,80	187.835,28	285.952,18
205/75R16C DURAVIS R630 110/108R	Ducato/Master	240.886,49	375.481,25	344.045,66	355.784,79
205R 16C DUELER H/T 684III ECO 110/108T	Amarok				
205R 16C DUELER H/T D840 S110/108	Amarok	3.335,76	1.390,20	4.602,63	387,41
215/70R 15C DURAVIS R630 R109/107	Camionete, Vans e Utilitários	7.513,16	15.648,06	13.029,32	2.278,51
225/70R15C DURAVIS R630 S/C 112/110R	Sprinter	140.425,05	166.722,99	168.944,91	179.786,15
225/75R16C DURAVIS R630 118/116R	Camionete	160.015,07	113.612,08	251.956,97	227.459,05
255/70R 15C DUELER H/T D840 S112/110	SUV e Caminhote				
31X10.50R 15 ATX RADIAL 23 109Q	SUV e Pick up (Toyota Hilux)				
31X10.50R15 ATX RADIAL 23 109Q	SUV e Pick up	62.304,31	5.676,44	138.863,16	15.340,59
31X10.50R15LT DUELER A/T 693 109S	SUV e Camionete	33.055,83			
LT215/75R15 DESTINATION A/T 106/103S	Camionete				
LT225/70R16 DESTINATION A/T 102/99S	Pick up e SUV	24.743,50	24.691,65	31.412,65	
LT225/75R 15 DESTINATION A/T 102/99S	Blazer/S10				
LT225/75R15 DESTINATION A/T 108/104R	Camionete	194.970,83	161.674,34	212.713,47	139.095,41
LT235/70R 16 DESTINATION A/T 104/101S	Camionete, SUV e Pick up (Blaser e S10)	722.518,75	781.202,39	750.509,68	514.123,78
LT235/70R 16 DESTINATION A/T S104/101	Camionete				
LT235/75R 15 DAYTON TIMB A/T 104/101S	Ranger/Hilux				
LT235/75R15 DAYTON TIMB A/T 104/101S	Ranger/Hilux	871.236,46	367.995,04	400.157,22	530.952,53
LT235/75R15 DESTINATION A/T 110/107S	Ford Ragner F1000	450.399,98	612.592,92	490.201,52	608.559,54
LT245/70R16 DESTINATION A/T 113/110S	Camionete SUV e Pick Up	26.260,62			94.281,08
LT245/75R16 DESTINATION A/T 114/111R	SUV e Camionete	17.591,74	8.637,43	1.041,15	
LT255/75R 15 DAYTON TIMB. A/T 105/109S	Vans e utilitários				
LT255/75R 15 DESTINATION A/T	Camionete				
LT255/75R15 DAYTON TIMB. A/T 105/109S	Vans, camionetes utilitários	107.347,75	355.772,30	239.672,42	351.389,90
LT255/75R15 DESTINATION A/T	SUV e Pick-up	451.888,16	282.407,96	815.552,57	287.726,33
LT255/75R15 DUELER A/T 693 109/105S	SUV e Pick up	60.470,79	5.474,08	61.053,25	56.685,05
LT265/70R 16 DAYTON TIMBERLINE 110/107S	Vans, utilitários, SUV e Pick up	117.358,09	235.989,64	242.645,33	228.257,90
LT265/70R 16 DESTINATION A/T 110/107S	SUV e Pick-up				

A lista, portanto, traz pneus usados em VW Kombi, Fiat Ducato, Daily, Kia Bongo, Amarok, Ducato/Master, Sprinter, Ranger/Hilux, e pneus com descrições genéricas como “Camionete”, “Camionete, Vans e Utilitários”, “SUV e Camionete”, “SUV e Pick up”, sendo importante destacar que não foi autuado nenhum pneu descrito como de uso exclusivo para SUV.

O Contribuinte afirma que os pneus são do tipo para “caminhões e ônibus”, apesar de reconhecer que tais pneus são efetivamente usados em veículos que transportam mercadorias e/ou pessoas, tais como *light trucks* (descrição usada nas peças de defesa, mas não localizada especificamente no lançamento), *pick-ups*, caminhonetes, vans, micro-ônibus, utilitários, SUVs e similares. Informa ainda no recurso especial que tais pneus, “(...) possuem capacidade de carga e medidas claramente destinadas à aplicação em veículos destinados ao transporte de carga ou de passageiros. A corroborar tal fato – **incontroverso** – que os pneus autuados pertencem às séries “C” (“Comercial”) e “LT” (“Light Trucks”).”

Destaca no recurso ainda que “(...) há diversos caminhões – tais como os caminhões chassi e caminhões monobloco – que têm capacidade de carga não superior a 1.800 kg e que, nem por isso, deixam de ser “caminhões”, nos termos do entendimento consubstanciado nos incisos I e II do artigo 1º da IN SRF nº 237/2002”.

No entanto, não se tem a mínima dúvida de que os veículos de que trata o presente processo **NÃO** são caminhões, e muito menos, ônibus.

Cabe ressaltar que a Instrução Normativa indicada para sustentar que tais veículos seriam “caminhões monobloco” (IN SRF nº 237/2002 - hoje já revogada pela IN RFB nº 1.911/2019, por sua vez revogada pela IN RFB nº 2.121/2022), no único artigo que trata do tema, já inicia esclarecendo: “Art. 1º **Para fins do disposto no § 2º, inciso I, do art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, entende-se:...**” (grifo nosso). Esclareça-se, adicionalmente, que o referido dispositivo legal trata de benefício de redução de base de cálculo.

Por óbvio, tal IN brasileira (ou qualquer outra norma infralegal nacional, seja ela emitida pela RFB, pelo INMETRO ou por órgão de trânsito, entre outros) não poderia definir domesticamente o que é “caminhão” para fins de classificação de mercadorias nos seis primeiros dígitos do código NCM, matéria que, como já esclarecemos, é de caráter internacional, e foi acordada no Sistema Harmonizado.

Assim, aventar essa possibilidade equivale a crer que os outros 159 signatários do Sistema Harmonizado deveriam observar cada qual suas definições nacionais de “caminhão” (ainda que essas próprias definições esclarecessem que se prestam a outras finalidades, como no caso da aqui analisada), o que culmina na inconciliável conclusão de que nada valeria o acordado internacionalmente.

Retornando-se ao que se tem como incontroverso e como objeto de litígio administrativo no presente processo:

- (a) o Fisco e Contribuinte acordam que a posição correta é a 4011;
- (b) o Contribuinte entende que todos os pneus em análise, classificam-se na subposição de primeiro nível “2” (“**Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões**”); e
- (c) a Fiscalização defende que se classificam na subposição de primeiro nível “9” (“**Outros**”) os pneus destinados a esses veículos.

Antes de adentrarmos à análise específica de tais classificações, convém destacar que são instrumentos complementares às RGI e Notas do Sistema Harmonizado as Notas Explicativas do SH (NESH), hoje veiculadas em língua portuguesa na IN RFB nº 1.788/2018, e os Pareceres de Classificação da Organização Mundial das Aduanas, atualmente reproduzidos, em português, na IN RFB nº 1.926/2020.

O Brasil recentemente modernizou seu processo de classificação de mercadorias em processos de consulta, acessível às empresas e pessoas físicas, em geral, passando a decisão de monocrática a colegiada, o que reflete ponderações mais estruturadas e completas, que ficaram a cargo do CECLAM (Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias), criado pela Portaria RFB nº 1.921/2017, composto por um Comitê Técnico e cinco Turmas de Solução de Consulta, sendo as decisões tomadas por maioria simples, desde que estejam presentes a maioria dos membros da respectiva Turma ou Comitê.

Desde então, o CECLAM vem registrando todas as análises efetuadas de forma pública, no sítio *web* da RFB, em um Compêndio, que é aplicável não só aos consultentes, mas, como se adverte em “<https://receita.economia.gov.br/orientacao/aduaneira/classificacao-fiscal-de-mercadorias/compendio-centro-de-classificacao-fiscal-de-mercadorias-ceclam-2014>”, com amparo no art. 15 da IN RFB nº 1.464/2014, *erga omnes*, a todos os importadores / produtores, com efeito vinculante:

“Compêndio de Ementas de Soluções de Consulta e Soluções de Divergência emitidas pelo Centro de Classificação Fiscal de Mercadorias (Ceclam)”

“Ressalta-se que, conforme art. 15 da Instrução Normativa RFB nº 1.464/2014, as soluções de consulta e de divergência do Ceclam, a partir da data das respectivas publicações, têm efeito vinculante no âmbito da RFB e respaldam qualquer sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultente, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique os efetivos enquadramentos.”

Sobre o tema aqui em análise podem ser encontradas, entre outras (disponíveis em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/aduana-e-comercio-exterior/classificacao-fiscal-de-mercadorias/compendio-ceclam.pdf>) várias decisões no Compêndio, relativas aos códigos SH 4011.20 e 4011.90:

Código NCM	Descrição	Decisão
4011.20.90	Pneumático novo de borracha, de construção radial e codificação 215/75 R 17,5 (seção 215mm, série 75% e aro 17,5”), com índice de carga e símbolo de velocidade 135/133 J, do tipo utilizado em caminhões	SC 63/2014 4ª Turma
4011.20.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205/75 R16 8PR 110/108 R	SC 64/2014 4ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 225/70 R15 112/110 R	SC 98109/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 155R12 83/81P	SC 98110/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195/75 R16 107/105 R	SC 98111/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em	SC 98117/2018 2ª

	caminhonetes ou similares, com a codificação 215/75 R16 116/114 Q	Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 185 R14 102/100 Q	SC 98118/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205/70 R15 106/104 S.	SC 98119/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195/70 R15 104/102 R.	SC 98120/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205 R14 109/107 Q.	SC 98148/2018 2ª Turma
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195 R14 106/104 R.	SC 98149/2018 2ª Turma
<u>4011.90.90</u>	<u>Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 175/70R14 LT 6 PR 95/93S.</u>	<u>SC 98101/2019 Comitê</u>
4011.90.90	Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 225/75 R16 121/120 Q.	SC 98458/2017 2ª Turma

Como exposto, essas decisões são vinculantes para a RFB e possuem efeitos *erga omnes*. Admitir, em um caso concreto, a classificação destas mercadorias em outros códigos apenas para determinados sujeitos estabeleceria a possibilidade de vantagem tributária em relação a seus concorrentes.

Recentemente, não parece haver dúvida nem no seio das turmas julgadoras especializadas em classificação de mercadorias, nem no Comitê, que já analisou a questão uma vez (processo negrito na tabela) de que **pneus para “caminhonetes ou similares” não se confundem com pneus para “ônibus e caminhões”**.

Veja-se que o **Comitê** (composto pelo chefe da Divisão que trata do tema, na COSIT/RFB, e pelos presidentes das Turmas), na Solução de Consulta nº 98.101, de 12/03/2019, após reconhecer que o pneu em análise (175/70R14 LT) era do tipo “LT” (“*light truck*”, ou, na notação da ALAPA, “veículos comerciais leves”), conclui:

“(…) 11. A mercadoria em análise é própria para veículos que desempenham atividades comerciais (**caminhonetes, micro-ônibus e seus rebocados**), logo está **descartado seu enquadramento nas subposições 4011.10 (do tipo utilizado em automóveis de passageiros, incluindo os veículos de uso misto e os automóveis de corrida), 4011.20 (do tipo utilizado em ônibus (autocarros*) ou caminhões)**, 4011.30 (do tipo utilizado em veículos aéreos), 4011.40 (do tipo utilizado em motocicletas), 4011.50 (do tipo utilizado em bicicletas), 4011.70 (do tipo utilizado em veículos e máquinas agrícolas ou florestais) e 4011.80 (do tipo utilizado em veículos e máquinas para a construção civil, de mineração e de manutenção industrial).

12. Não estando incluído nas subposições anteriores e de acordo com a RGI 6, o produto se classifica na subposição residual 4011.90 (…)”

“(…) **Conclusão**

14. Com base nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item

4011.90.90), da NCM constante da Tarifa Externa Comum (TEC), aprovada pela Resolução Camex nº 125, de 2016, e da Tabela de Incidência do Imposto sobre produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 2016, e alterações posteriores, **a mercadoria CLASSIFICA-SE no código NCM 4011.90.90.** (grifo nosso)

Nesse mesmo sentido decidiu esta turma, por unanimidade de votos, em decisão recente, com argumentação significativamente similar à presente nestes autos, no **Acórdão nº 9303-014.096**, de 21/06/2023:

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PNEUS. SPRINTER. FURGOVAN. RENAULT MASTER. FURGÕES. CÓD. SH 4011.99. CÓD NCM 4011.99.90.

A classificação de pneumáticos novos, de borracha (**posição 4011 do tipo utilizado em camionetas, furgões, vans, utilitários esportivos (SUV) e semelhantes** (no caso, veículos Sprinter Chassi 313 CDI, Furgovan 6000 e Renault Master), **deve ser efetuada no código SH 4011.99**, visto que tais pneus não se destinam a “ônibus ou caminhões”, nem a nenhuma das categorias presentes nas subposições de primeiro nível da posição 4011, cabendo a adoção da subposição de primeiro nível residual (“9”). Da mesma forma, por não serem os pneus utilizados em nenhuma das funções expressamente nominadas nas subposições de segundo nível do código 4011.9, o sexto dígito igualmente será o residual (“9”). No âmbito do MERCOSUL, tal código possui um único desmembramento de item (“1” ou “9”), em função da largura, e, não se enquadrando a mercadoria no item “1”, cabe novamente a adoção do sétimo dígito “9”, que não é desmembrado em subitens. Portanto, o Código NCM da mercadoria é 4011.99.90”.

“Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, no mérito, em dar-lhe provimento.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (relator), Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Semiramis de Oliveira Duro (Suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto (Suplente convocado) Erika Costa Camargos Autran e Liziane Angelotti Meira (Presidente)”. (grifo nosso)

Reforce-se que um conceito nacional de caminhão, extraído do Código de Trânsito, de norma ABNT (como parece sugerir, v.g., o Acórdão nº 3302-007.482), ou de benefício fiscal nacional (como parece adotar o Acórdão nº 3402-006.414, ao mencionar a IN SRF nº 237/2002), é absolutamente inadequado para tratar de uma classificação que deve, em seus seis dígitos iniciais, ser válida em 160 países.

Se “camioneta” fosse “caminhão”, desnecessário e inadequado seria, por exemplo, que as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), na posição 87.04, e na posição 87.05, referissem expressamente a ambos:

“87.04 - A presente posição compreende especialmente: Os **caminhões e camionetas** comuns (de plataforma, com toldos, fechados, etc.), os veículos para entrega de qualquer tipo (...)

87.05 - Podem citar-se como veículos que se classificam nesta posição: 1) Os auto-socorros constituídos por um chassi de **caminhão ou camioneta**, mesmo com plataforma, equipado com mecanismos de elevação, (...)” (grifo nosso)

Acrescente-se a menção a exemplos de “veículo a motor do tipo camioneta” nos pareceres de classificação da OMA, nos Códigos SH 8702.10, 8702.90:

“**Veículo a motor do tipo camioneta** (com estrutura monobloco, isto é, tendo uma estrutura em que o fundo da carroçaria desempenha a função do chassi, sem ser um verdadeiro chassi; trata-se de um só volume integrado para o transporte tanto de

mercadorias como pessoas), propulsado por um motor com ignição por compressão, com cilindrada de 2.380 cm³, ou por um motor com ignição por centelha, com cilindrada de 1.994 cm³, munido de janelas laterais apenas, com uma porta corredeira lateral, uma porta traseira de levantar, com vidro, e **três ou quatro bancos** (parte dos bancos pode ser reclinada para permitir que os passageiros passem) atrás dos bancos dianteiros. **Pode transportar doze ou quinze pessoas**, incluindo o motorista, e tem um pequeno espaço atrás do compartimento de passageiros para o transporte de mercadorias. O veículo é **muitas vezes referido como “mini-ônibus” e apresenta um interior bem-acabado** (por exemplo, bancos estofados e painéis decorativos nas paredes)” (*grifo nosso*)

A argumentação exclusivamente nacional, embora seja inapta para classificar uma mercadoria internacionalmente, presta-se ao exame da seletividade do tributo interno (no caso, o IPI), no Brasil. Afinal de contas, o legislador nacional não fixou uma classificação válida para 160 países, mas estabeleceu uma alíquota de IPI para cada classificação já existente, sendo tal alíquota válida apenas no país. E nesta fixação de alíquotas, respeitou a seletividade inerente ao imposto, tributando mais levemente apenas **ônibus e caminhões**.

Pergunta-se, então, se seria lógico e compatível com o princípio da seletividade que rege o IPI, no Brasil, que o legislador estabelecesse uma alíquota para pneus de ônibus e caminhões, e outra para camionetas, vans, *pick ups* e utilitários. A resposta é afirmativa, e endossada pela própria TIPI.

Quando examinamos a **Tabela de Incidência do IPI** (TIPI), no Brasil, aprovada pelo Decreto nº 11.158/2022, percebemos que as mercadorias classificadas na **posição 8704** (veículos automóveis para transporte de mercadorias), no Código SH 8704.21 (com motor de pistão, de ignição por compressão - de peso em carga máxima não superior a 5 toneladas) são tributadas à **alíquota de 0%** a título de IPI. **Exceto** se forem “de **camionetas, furgões, pick-ups e semelhantes**” caso em que as alíquotas são majoradas em “Ex” nacional para **5,2%** (ou 2,6%, se frigoríficos, isotérmicos ou com caixa basculante). Ao que parece, o legislador do IPI onera as operações com tais veículos, em vez de reduzi-las.

Por outro lado, na mesma **posição 8704** (veículos automóveis para transporte de mercadorias), no Código SH 8704.31 (com motor de pistão, de ignição por centelha - de peso em carga máxima não superior a 5 toneladas) são tributadas à **alíquota de 6,5% ou 2,6%** a título de IPI, conforme o caso. **Exceto** se forem “de **caminhão**”, caso em que as **alíquotas são reduzidas** a 0%. Veja-se que ao passo em que onera camionetas, furgões, *pick-ups* e semelhantes, o legislador do IPI desonera caminhões.

Entender que “camionetas” (ou vans, *pick ups*, furgões e utilitários) equivalem a “caminhões” é romper não só a lógica internacional do Sistema Harmonizado, mas a lógica nacional de seletividade que rege a tributação pelo IPI.

Assim, pelo exposto, e pela ausência de qualquer vestígio de dúvida de que “camionetas, furgões, vans, *pick ups*, e utilitários” **NÃO** são “ônibus” nem “caminhões”, quer para efeito da Convenção que rege o Sistema Harmonizado, assinada por 160 países, quer para a Tabela de Incidência do IPI, no Brasil, entende-se incorreta a classificação utilizada pela empresa. Recorde-se que não há, no presente processo, pneus de uso exclusivo de SUV. Está-se, portanto, a tratar de pneus que podem ser usados em SUV e em outros tipos de veículos aqui citados.

Cabe seguir, no entanto, a análise, para verificar se é correta ou não a classificação adotada pelo Fisco.

A classificação de pneumáticos novos, de borracha (posição 4011) do tipo utilizado em camionetas, *vans*, *pick ups*, e utilitários **deve ser efetuada no código SH 4011.99**, visto que tais pneus não se destinam a “ônibus ou caminhões”, nem a nenhuma das categorias presentes nas subposições de primeiro nível da posição 4011, cabendo a adoção da subposição de primeiro nível residual (“9”). Da mesma forma, por não serem os pneus utilizados em nenhuma das funções expressamente nominadas nas subposições de segundo nível do código 4011.9, o sexto dígito igualmente será o residual (“9”).

Partindo para o desmembramento regional, no âmbito do MERCOSUL (sétimo e oitavo dígitos), o código SH 4011.99 possui uma opção de desmembramento de item (“1” ou “9”), em função da largura, e, não se enquadrando a mercadoria no item “1”, cabe novamente a adoção do sétimo dígito “9”, que não é desmembrado em subitens (o que se indica pelo número “zero” no oitavo dígito).

Portanto, **o Código NCM das mercadorias é 4011.99.90.**

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan