



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.721074/2015-30
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.634 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de agosto de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

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. VEÍCULOS DE PASSAGEIRO DE USO MISTO. SUV. SH 4011.10. CÓD NCM 4011.10.00.

A classificação de pneumáticos novos, de borracha (posição 4011) do tipo utilizado em automóveis de passageiros (incluídos os veículos de uso misto (“*station wagons*”), é no Código NCM 4011.10.00.

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 pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a relatora, Conselheira Liziane Angelotti Meira, que votou pela negativa de provimento. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial oposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan. Nos termos da Portaria CARF nº 107, de 04/08/2016, tendo em conta que a relatora original, Conselheira Liziane Angelotti Meira, não mais compõe a CSRF, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento como redator *ad hoc* para este julgamento o Conselheiro Rosaldo Trevisan. Nos termos do art. 110, § 6º, do Anexo II do RICARF, o Conselheiro Régis Xavier Holanda não votou neste julgamento, por ter sido colhido o voto da Conselheira Liziane Angelotti Meira na sessão de 12/06/2024.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Redator *Ad Hoc* e Designado

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

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo contra decisão tomada no acórdão nº 3302-007.482, de 21 de agosto de 2019 (e-folhas 1.576 e segs.), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de Apuração: 01/01/2001 a 31/12/2012

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE PNEUS. INTERPRETAÇÃO.

Podem ser classificados como “pneus do tipo utilizado em caminhões” pneus que a indústria automobilística recomenda para equipar caminhões, assim definidos como veículos de carga e com peso bruto total superior a 3500Kg.

A divergência suscitada no recurso especial da Fazenda Nacional (e-folhas 1.590 e segs) é quanto à classificação fiscal dos pneus destinados a vans ou utilitários, pick-ups e SUV.

Discute-se se os pneus objeto dos autos são pneus para caminhão, classificados, no código 4011.20.90, como defende a recorrente, ou pneus para veículos terrestres de transporte de pessoas e cargas que não sejam caminhões, classificados no código 4011.99.90, tal como entende a Fiscalização Federal. O recorrido deu parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a classificação adotada pela contribuinte para os pneus utilizados em veículos de carga com peso bruto total superior a 3.500kg.

O Recurso especial da Fazenda foi admitido, conforme Despacho em Agravo de e-folhas 1.632 e segs.

Contrarrazões do sujeito passivo às e-folhas 1.735 e segs. Pede que o recurso não seja conhecido e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

O recurso especial do sujeito passivo (e-folhas 1.644 e segs.) diz respeito aos requisitos para o enquadramento dos pneus dos tipos utilizados em caminhões na subposição 4011.20.

Como afirmado linhas acima, a decisão recorrida entendeu que os tipos de pneus utilizados em caminhões, ou seja, em um veículo de carga com PBT superior a 3.500 kg, devem ser classificados na NCM utilizada pela contribuinte – 4011.20. As decisões paradigma deram interpretação menos restritiva à expressão *dos tipos utilizados em ônibus e caminhões*, considerando, genericamente, que furgões, vans e camionetes são espécies de caminhões. Com base nesse entendimento, todos os pneus destinados a veículos dessa espécie foram admitidos na NCM utilizada pela contribuinte.

O recurso especial do sujeito passivo foi admitido, conforme Despacho em Agravo de e-folhas 1.798 e segs.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às e-folhas 1.813 e segs. Pede que seja negado provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator *Ad Hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto a ementa quanto o relatório e o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 3ª Turma da CSRF, sendo o voto proferido pela Conselheira Liziane Angelotti Meira na sessão de 12/06/2024. Naquela ocasião, após o voto da relatora original quanto ao conhecimento e mérito de ambos recursos, houve pedido de vista, conforme registrado em Ata:

Vistas ao Conselheiro Rosaldo Trevisan. A relatora votou pelo conhecimento de ambos os recursos. Nesse momento foi solicitada a vista. Presidiu a sessão a Conselheira Liziane Angelotti Meira. O processo retornará à pauta em agosto de 2024. Fez

sustentação oral, pelo Contribuinte, o advogado Victor Bovarotti Lopes, OAB/SP 247.161.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o voto da Conselheira Liziane Angelotti Meira, relatora original, a seguir:

Voto da Cons. Liziane Angelotti Meira, proferido em 12/06/2024

Do Conhecimento - RE da Fazenda Nacional e do Contribuinte

Em sede de contrarrazões, o sujeito passivo pede que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional não seja conhecido.

Explica que

Desse modo, fica evidenciada a falta de similitude entre os fatos analisados no Acórdão recorrido e no Acórdão paradigma. De um lado, o Acórdão recorrido analisou a classificação fiscal de pneus concebidos para veículos de carga com peso bruto total (PBT) superior a 3.500 kg e que comprovadamente, segundo manuais e instruções emitidos por fabricantes de caminhões (da linha Daily/Iveco, Ford e Mercedes-Benz), são os pneus destinados a uso regular (e não eventual) em tais caminhões. Por outro lado, o Acórdão paradigma analisou a classificação de pneus destinados a vans, utilitários, pick-ups e SUVs, e que eventualmente podem ser empregados em caminhões leves, sem que se tenha analisado quais caminhões efetivamente utilizariam tais pneus.

Alega também que o excerto do qual lançou mão o Despacho em Agravo para demonstrar que recorrido e paradigma decidiram sobre o mesmo tipo de pneu foi extraído de outro acórdão, o de nº 3201-002.874, e não do acórdão paradigma apontado pela Fazenda Nacional.

De fato, o fragmento do voto reproduzido no Despacho em Agravo a que faz referência a contrarrazoante diz respeito aos fundamentos da decisão tomada no acórdão nº 3201-002.874. Ele foi transcrito no voto vencido do acórdão paradigma apenas para demonstrar a jurisprudência desta Casa sobre o assunto. Sem dúvida, o excerto, por si só, não permite concluir que a decisão paradigma estava examinando pneus destinados aos veículos indicados no texto da transcrição.

Contudo, o trecho que segue, extraído do acórdão apontado como paradigma no recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (nº 3401-006,182) esclarece a delimitação da lide naquele processo (todos grifos acrescidos).

21. Em terceiro lugar, quanto ao mérito, a questão de fundo consiste em deslindar se os produtos industrializados e vendidos pela empresa autuada, consistentes em pneumáticos utilizados em **caminhões leves, micro-ônibus, camionetas, vans, pick-ups e utilitários** devem ser classificados, como defende a contribuinte, sob o Código NCM nº 4011.20.90, ou se equivocada aquela proposta pela autoridade fiscal sob o Código NCM nº 4011.99.90: tanto uma ou outra conclusão terá como efeito imediato a improcedência do auto de infração lavrado. (grifos acrescidos)

Chegou-se à seguinte conclusão:

Entendo que a mercadoria objeto da Solução de consulta reproduzida equivalem, *ipsis litteris*, à mercadoria do presente processo, portanto é de se aplicar a mesma classificação à mercadoria analisada, qual seja, para os “**pneumáticos utilizados em caminhões leves**, microônibus, camionetas, vans, pick-ups e utilitários” devem ser classificados na NCM nº 4011.99.90.

Já neste processo, o i. Relator do voto condutor da decisão recorrida esclarece quais são os produtos objeto da lide.

O contribuinte efetuou vendas de pneus de diversos modelos, identificados em sua página na Internet como destinados a “Vans e utilitários” e “Pick-up e SUV”, classificados sob o código NCM 4011.20.90, que se refere a pneus “dos tipos utilizados em ônibus e caminhões”.

Na fundamentação do voto condutor da decisão recorrida, o i. Relator entendeu que:

Partindo da afirmação da Recorrente de que alguns dos pneus objeto do processo são utilizados em veículos IVECO, foi possível realizar uma pesquisa acerca dos referidos veículos. Em uma busca no site da empresa <https://www.ivecodaily.com.br/> verifica-se que a linha DAILY **é composta por veículos tipicamente utilizados para o transporte de carga, afirma ser líder da categoria leve**, portanto não é uma exceção. Conforme informação também constante da ficha técnica que integra o site, trata-se de veículos de carga, e pelas fotografias do veículo não se imagina sendo utilizado como automóvel. Pela ficha técnica é possível aferir que o Peso Bruto Total do Veículo é de 3500 Kg. A partir do primeiro silogismo pode-se afirmar que o IVECO DAYLY é um CAMINHÃO. (grifos acrescidos)

Dando continuidade ao raciocínio, sendo verdade de que se trata de um caminhão, os pneus especificados para ele podem ser classificados como “Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões”.

(...)

Em relação aos demais pneus, a Recorrente não produziu qualquer prova nos autos de que sejam pneus dos tipos utilizados em caminhão, e este relator também não localizou caminhões cujos fabricantes os especificam, não tendo sido possível, por óbvio, a este Relator adentrar nos sítios eletrônicos de todos os fabricantes de veículos para analisar os pneus que recomenda para os caminhões, ônus este da Recorrente.

Observa-se que o acórdão recorrido, levando em consideração que determinados pneus objeto da lide são destinados a veículos utilizados para o transporte de carga fabricados por empresa líder da categoria **leve**, decidiu pela sua classificação no código utilizado pela contribuinte (NCM 4011.20.90). A decisão paradigma, por seu turno, decidiu que *pneumáticos utilizados em **caminhões leves**, microônibus, camionetas, vans, pick-ups e utilitários devem ser classificados na NCM nº 4011.99.90.*

Assim, a divergência de interpretação da legislação tributária é clara. Discute-se se os tipos de pneus utilizados em caminhões leves classificam-se na NCM adotada pela Fiscalização Federal (4011.99.90) ou na NCM escolhida pelo contribuinte (4011.20.90).

Do Mérito - RE da Fazenda Nacional e do Contribuinte

Uma vez que as duas matérias admitidas no juízo de prelibação do recurso especial do sujeito passivo e do recurso especial da Fazenda Nacional tratam de duas questões com alto grau de interdependência, apresento a seguir, de uma só vez, os fundamentos da decisão sobre ambas as questões suscitadas.

A classificação fiscal de mercadorias é realizada com base **(i)** nas Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado¹, **(ii)** nas Regras Gerais Complementares do Mercosul e **(iii)** nas Regras Gerais Complementares da TIPI. Além delas, lança-se mão dos pareceres de classificação do Comitê do Sistema Harmonizado da Organização Mundial das Aduanas (OMA), os Ditames do Mercosul, e, subsidiariamente, das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (Nesh).

A RGI 1 especifica que a classificação de mercadorias é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não contrariem a própria RGI 1, pelas RGI subsequentes.

Conforme Relatório de Ação Fiscal do Auto de Infração controvertido, a contribuinte vendeu pneus que seriam destinados a “*Vans e utilitários*” e “*Pick-up e SUV*”. A decisão recorrida, por seu turno, entendeu que alguns dos pneus vendidos pela empresa são do tipo utilizado em veículos IVECO, que têm Peso Bruto Total (PBT) superior a 3.500Kg. Uma vez que já havia assumido a premissa de que a definição de caminhões encontra-se na ABNT NBR 6067:2007, que considera caminhão um veículo de carga que, carregado, tenha PBT superior a 3.5 toneladas, considerou que esses pneus se enquadravam como sendo *dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões*.

Transcrevo a seguir o texto da Posição 4011.

4011	Pneumáticos novos, de borracha.
4011.10.00	Do tipo utilizado em automóveis de passageiros (incluindo os veículos de uso misto (station wagons) e os automóveis de corrida)
<u>4011.20</u>	<u>Do tipo utilizado em ônibus (autocarros*) ou caminhões</u>
4011.30.00	Do tipo utilizado em veículos aéreos
4011.40.00	Do tipo utilizado em motocicletas
4011.50.00	Do tipo utilizado em bicicletas
4011.70	Do tipo utilizado em veículos e máquinas agrícolas ou florestais
4011.80	Do tipo utilizado em veículos e máquinas para a construção civil, de mineração e de manutenção industrial
<u>4011.90</u>	<u>Outros</u>

Tal como já sobejamente esclarecido nos autos, o âmago da questão para a definição da correta classificação tarifária dos pneus vendidos pela autuada encontra-se na identificação dos pneumáticos como sendo ou não do tipo utilizado em ônibus ou caminhões. Uma vez que não se discuta a possibilidade de que os pneus sejam destinadas a ônibus, discute-se, apenas, se eles são destinados a caminhões.

As regras de classificação de mercadorias não especificam o que identifica e caracteriza um veículo como sendo um caminhão. Por essa razão, socorro-me das definições dos tipos de veículos estabelecidas no Código de Trânsito Brasileiro - CTB. Em seu Anexo I, os veículos são identificados separadamente e classificados de forma distinta. Seguem algumas definições.

¹ Anexo à Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71, de 11 de outubro de 1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988.

AUTOMÓVEL - veículo automotor destinado ao transporte de passageiros, com capacidade para até oito pessoas, exclusive o condutor.

CAMINHONETE - veículo destinado ao transporte de carga com peso bruto total de até três mil e quinhentos quilogramas.

CAMIONETA - veículo misto destinado ao transporte de passageiros e carga no mesmo compartimento.

VEÍCULO DE CARGA - veículo destinado ao transporte de carga, podendo transportar dois passageiros, exclusive o condutor.

VEÍCULO DE GRANDE PORTE - veículo automotor destinado ao transporte de carga com peso bruto total máximo superior a dez mil quilogramas e de passageiros, superior a vinte passageiros.

VEÍCULO DE PASSAGEIROS - veículo destinado ao transporte de pessoas e suas bagagens.

Como se depreende das especificações acima, o Código de Trânsito Brasileiro não traz a definição do que venha a ser um veículo identificado como caminhão. Inobstante, aponta em um item específico da lista, no artigo 96 do Código, o veículo caminhonete, espécie de veículo distinta das demais. Outrossim, observa-se que a definição de caminhonete no Código fixa o limite de transporte de carga com peso bruto total de até três mil e quinhentos quilogramas, observando, assim, o mesmo critério da Norma ABNT NBR 6067:2007, da qual lançou o mão o acórdão recorrido.

Essas premissas resolvem, simultaneamente, às questões suscitada pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte em seus recursos especiais, apontando para a total procedência do entendimento que prevaleceu na decisão recorrida, que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte apenas para os pneus comprovadamente utilizados em veículos de carga com Peso Bruto Total - PBT superior a 3.500 kg (incluído aí o peso da carga transportada).

Transcrevo a seguir diversas Soluções de Consulta que vão ao encontro da decisão aqui proposta:

Solução de Consulta nº 98.456 - Cosit

Data 10 de outubro de 2017

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205/75 R16 8PR 110/108 R. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.149 - Cosit

Data 20 de junho de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195 R14 106/104 R. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.148 - Cosit

Data 20 de junho de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205 R14 109/107 Q. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.120 - Cosit

Data 24 de maio de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195/70 R15 104/102 R. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.119 - Cosit

Data 24 de maio de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 205/70 R15 106/104 S. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.118 - Cosit

Data 18 de maio de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 185 R14 102/100 Q. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.117 - Cosit

Data 18 de maio de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 215/75 R16 116/114 Q. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.111 - Cosit

Data 30 de abril de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 195/75 R16 107/105 R. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.110 - Cosit

Data 30 de abril de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 155R12 83/81 P. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.109 - Cosit

Data 30 de abril de 2018

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 225/70 R15 112/110 R. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Solução de Consulta nº 98.101 - Cosit

Data 12 de março de 2019

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 175/70R14 LT 6 PR 95/93S. Dispositivos Legais: 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.

Solução de Consulta nº 98.458 - Cosit

Data 10 de outubro de 2017

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Código NCM: 4011.90.90

Mercadoria: Pneumático novo, de borracha, do tipo utilizado em caminhonetes ou similares, com a codificação 225/75 R16 121/120 Q. Dispositivos Legais: RGI 1 (texto da posição 40.11), RGI 6 (texto da subposição 4011.90) e RGC 1 (texto do item 4011.90.90) constantes da TEC, aprovada pela Resolução Camex no 125, de 2016, e da Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 2016.

Conclusão

Voto por tomar conhecimento dos recursos especiais interpostos pelas partes e, no mérito, por negar-lhes provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan (voto da Cons. Liziane Angelotti Meira)

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator designado

Registro no presente voto as divergências em relação ao posicionamento da relatora, e que acabaram prevalecendo no seio do colegiado, exclusivamente no que se refere ao mérito do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

A primeira e mais substancial divergência reside na oposição à utilização de disposição da legislação de trânsito brasileira para balizar uma classificação que é internacional, aplicada por 160 países signatários da Convenção do Sistema Harmonizado. Pudessem cada país utilizar sua legislação de trânsito para classificar os pneus, não teríamos uma convenção uniforme em 160 países, mas cada país escolhendo a melhor forma de classificação das mercadorias, superando o acordado internacionalmente.

Assim me manifestei em outro processo julgado na mesma sessão (Acórdão 9303-015.633), com acolhida unânime do colegiado, em observações plenamente aplicáveis ao presente processo:

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

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.

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.

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).

Assim, se o Brasil, por exemplo, pactua internacionalmente as alíquotas máximas (no âmbito da Organização Mundial do Comércio - OMC) ou a alíquota extra-bloco (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

Narra a fiscalização que o contribuinte efetuou vendas de pneus de diversos modelos, identificados em sua própria página na Internet como destinados a “Vans e utilitários” e “Pick-up e SUV”, classificados sob o código NCM 4011.20.90, que se refere a pneus “dos tipos utilizados em ônibus e caminhões”.

A fiscalização reclassificou esses pneus para os códigos 4011.99.90 (vans, furgões, utilitários e *pick up*) e 4011.10.00 (no caso de SUV). A tabela de glosas se encontra no Anexo I da autuação, e pode ser assim representada de forma sintética:

Pneu:	Utilização (informada em site da empresa)	Classificação entendida como correta pela fiscalização
Fortera Comfortred 205/65R15	SUV e Pick up	4011.10.00
Fortera Comfortred 225/75R15	SUV e Pick up	4011.99.90
Fortera Comfortred 235/70R16	SUV e Pick up	4011.99.90
Fortera Comfortred 265/75R16	SUV e Pick up	4011.99.90
G26	Vans e utilitários	4011.99.90
G32 Cargo	Vans e utilitários	4011.99.90
Wrangler Adventure	SUV e Pick up	4011.99.90

Wrangler HP	SUV e Pick up	4011.99.90
Wrangler RTS	Vans e utilitários	4011.99.90

O lançamento foi integralmente mantido na DRJ, e houve conversão em diligência (Resolução 3302-000.714), por maioria de votos, para:

I - Solicitar perícia/parecer técnico, com vistas a:

- 1- identificar para cada modelo de pneu acima apresentado, as características técnicas que diferenciam cada um dos tipos, principalmente, porém não exclusivamente, com relação a : a) capacidade de passageiros; b) capacidade de carga; c) peso bruto total do veículo; d) tipo de utilização;
- 2- Identificar quais veículos, pelas características técnicas, acima identificadas foram concebidos exclusiva ou principalmente para ônibus ou caminhões?
- 3- Indicar se há caminhões no mercado que utilizam esses pneus fabricados pela Recorrente; Caso entenda necessário, a fiscalização poderá também formular quesitos visando à perfeita identificação técnica dos produtos, objeto da presente lide.

II - Juntar aos autos o Manual de Normas Técnicas da Associação Latino Americana de Pneus e Aros (ALAPA);

III) Emitir, após o Laudo/Parecer Técnico, relatório circunstanciando os fatos decorrentes da perícia, com vistas à classificação fiscal dos produtos objeto do laudo pericial. Após ciência ao sujeito passivo do resultado da perícia, com reabertura do prazo de 30 (trinta dias) para manifestação, devolver o processo a este E. Conselho para a conclusão do julgamento.

O resultado da diligência apresenta as respostas do perito, que confirmam que os pneus são utilizados em camionetas/SUV e utilitários, que *“nenhum dos pneus, pelas características técnicas acima identificadas, foram concebidos exclusiva ou principalmente para ônibus ou caminhões”*, e que *“não há caminhões no mercado que utilizam estes pneus”*. No mais, tece o parecer considerações sobre o Manual de Normas Técnicas 2010/2011 da ALAPA, afirmando que quatro dos modelos que figuram no lançamento não se encontram listados no Capítulo 3 do referido Manual: PNEU 205/65R15 FORT COM 94H; PNEU 235/70R16 FORT COM 110S; PNEU T255/75R15 WRGLR ADVEN 109S; e PNEU 215/80R16 WR RT/S 107R. Agrega, por fim, a perícia, que *“Ainda que não listados no Capítulo 3, são pneus utilizados em camionetas e utilitários, em função de suas especificações de medida e índice de carga, bem como os modelos destes pneus, que são comercializados pelo fabricante como de utilização em camionetas e utilitários”*.

O Acórdão recorrido, no entanto, parte de norma brasileira (ABNT NBR 6067:2007) para interpretar o Sistema Harmonizado, que, como já exposto, aplica-se a 160 países, tomando em conta um critério (capacidade de carregamento superior a 3,5 toneladas), e de analogia com o “conceito de livro” fixado pelo STF, para concluir que, entre as definições de caminhão possíveis, deve ser adotada a da ABNT. Nas palavras do relator: *“Por esta razão é necessário adotar uma única definição do conceito de caminhão, tendo sido eleita a da ABNT, em detrimento das demais”*.

Se estivesse adotando tal definição para fins de aplicação e uma norma interna, a decisão não estaria equivocada. Mas a definição de caminhão é usada, no Acórdão, para classificar os pneus na Nomenclatura do Sistema Harmonizado, que, como aqui exposto, se aplica a mais de 150 países. E não nos parece que os outros 149 estariam de acordo com a adoção de conceito brasileiro para aplicar a nomenclatura internacional.

Apesar de reconhecer que o “...*Relatório de diligência fiscal às e-fls. 1454 e seguintes afirma que não há caminhões que utilizem quaisquer dos pneus listados, bem como que pneus para carros de passeio ou SUV não são pneus para caminhões e ônibus, rechaçando de forma absoluta todas as alegações do Recorrente*”, o relator afirma que a Recorrente teria trazido algumas informações relevantes, “...*especialmente no que diz respeito a veículos indubitavelmente definidos como caminhões (eis que projetados para carga e com PBT superior a 3,5ton.)*”.

O relator afasta, então, as conclusões da perícia de que “*nenhum dos pneus, pelas características técnicas acima identificadas, foram concebidos exclusiva ou principalmente para ônibus ou caminhões*”, e de que “*não há caminhões no mercado que utilizam estes pneus*”, para afirmar que alguns pneus seriam “indubitavelmente” para caminhões (como o IVECO Daily, sequer referido na autuação). E, adotando o conceito brasileiro de caminhão, exclui do lançamento quatro tipos de pneus: 225/75R16 G32 CARGO 118 R (descrito pelo contribuinte como destinado ao veículo Iveco Daily 35S14), 195/75R16 G32 CARGO 107R é (descrito pelo contribuinte como destinado ao veículo Iveco Daily 55C17), 35S14), e LT265/75R16 FORT COM 123R e LT265/75R16 WRGLR RT/S 123 (descritos pelo contribuinte como utilizados no Ford F-350).

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, que teve seguimento monocrático em sede de agravo, debateu o critério adotado para classificação de pneumáticos que poderiam ser empregados em vans e utilitários, pick-ups e SUV, em face de possível utilização em “caminhões leves”. Sobre o tema, o acórdão recorrido entende que a mera possibilidade de emprego em caminhões (pesados ou leves, indistintamente) determinaria o enquadramento dos pneumáticos no código 4011.20 (*Dos tipos utilizados em ônibus ou caminhões*), independentemente do *site* do contribuinte identificá-los como destinados a vans e utilitários, pick-ups e SUV, enquanto que o paradigma conclui que pneus destinados a vans e utilitários, pick-ups e SUV, ainda que pudessem ser empregados em caminhões leves, não poderiam ser enquadrados no referido código 4011.20.

Assiste razão à Fazenda nesse aspecto. A simples possibilidade de um pneu ser utilizado em caminhões não o torna “do tipo” utilizado em caminhões, assim, como a possibilidade de uma Ferrari ser colocada em uma sala de estar, como obra de arte, não a torna uma obra de arte, para fins de classificação. As mercadorias são classificadas por suas características intrínsecas, de acordo com as Regras Gerais Interpretativas e Notas do Sistema Harmonizado (SH), no Brasil e nos outros signatários da Convenção do SH.

Equivocado, portanto, o entendimento do colegiado *a quo* (diga-se ainda, em complemento, contrário à conclusão da perícia por ele solicitada), de que haveria pneus na autuação que seriam “do tipo” utilizado em caminhões, adotando definição de norma nacional.

Assim, apesar de afastar o resultado da perícia para esses quatro tipos de pneus, com fundamento (incorreto) em norma ABNT, o que aqui se rechaça, o acórdão recorrido, no mais, acolhe o resultado pericial, e nisso deve ser endossado por esse colegiado.

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 Rosenburg 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*)

Reitere-se que um conceito nacional de caminhão, extraído do Código de Trânsito, ou de norma ABNT, 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*)

Portanto, cabe a reforma do acórdão recorrido, no que adota conceito nacional para afastar o resultado das conclusões do exame pericial.

Pelo exposto, cabe o provimento do apelo fazendário.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan