



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.721693/2015-24
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-013.126 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 14 de abril de 2022
Recorrente NORTENE PLASTICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

GEOMEMBRANAS IMPERMEABILIZANTES DE RESERVATÓRIOS, AINDA QUE VENDIDAS ACOMPANHADAS DE ACESSÓRIOS PARA INSTALAÇÃO. OUTRAS OBRAS DE PLÁSTICO, CLASSIFICAÇÃO FISCAL 3926.90.90. ARTEFATOS PARA APETRECHAMENTO DE CONSTRUÇÕES. LISTA EXAUSTIVA.

As Geomembranas plásticas trabalhadas pela implantação de ilhoses por soldagem ultrassônica, destinadas à impermeabilização de reservatórios destinados à piscicultura, carcinocultura, reserva de dejetos, dentre outras aplicações que lhes são características, não se constituem em reservatórios, ainda que fornecidas com os acessórios necessários para instalação por empresas terceirizadas, ou prontos para instalação, na forma de "kits" acompanhados de manual de instruções. Assim, não se encaixam na lista exaustiva de artefatos para apetrechamento de construções da Posição 39.25, trazida na Nota 11 do Capítulo 39 da TIPI, sendo classificadas como outras obras de plástico, Código 3926.90.90.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento. Declarou-se suspeita de participar do julgamento a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.126 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 11065.721693/2015-24

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (e-fls. 2272 a 2345), em 7 de agosto de 2020, em face do Acórdão n.º 3401-007.294 (e-fls. 2194 a 2213), de 29 de janeiro de 2020, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

GEOMEMBRANAS IMPERMEABILIZANTES DE RESERVATÓRIOS, AINDA QUE VENDIDAS ACOMPANHADAS DE ACESSÓRIOS PARA INSTALAÇÃO. OUTRAS OBRAS DE PLÁSTICO, CLASSIFICAÇÃO FISCAL 3926.90.90. ARTEFATOS PARA APETRECHAMENTO DE CONSTRUÇÕES. LISTA EXAUSTIVA.

As Geomembranas plásticas trabalhadas pela implantação de ilhoses por soldagem ultrassônica, destinadas à impermeabilização de reservatórios destinados à piscicultura, carcinocultura, reserva de dejetos, dentre outras aplicações que lhes são características, não se constituem em reservatórios, ainda que fornecidas com os acessórios necessários para instalação por empresas terceirizadas, ou prontos para instalação, na forma de "kits" acompanhados de manual de instruções. Assim, não se encaixam na lista exaustiva de artefatos para apetrechamento de construções da Posição 39.25, trazida na Nota 11 do Capítulo 39 da TIPI, sendo classificadas como outras obras de plástico, Código 3926.90.90.

LONAS PRETAS PARA CONSTRUÇÃO CIVIL. LONAS PLÁSTICAS DE APLICAÇÃO GERAL, CÓDIGO 3920.10.99. ARTEFATOS PARA APETRECHAMENTO DE CONSTRUÇÕES. LISTA EXAUSTIVA.

As lonas pretas utilizadas na construção civil não se encaixam na lista exaustiva de apetrechamento para construções da Posição 39.25, trazida na Nota 11 do Capítulo 39 da TIPI, pois são utilizadas para fins gerais (coberturas diversas, forrações, barracas, etc.). São, assim, simples lonas plásticas, da Posição 39.20, classificadas, por exclusão, no Código 3920.10.99.

LONAS DUPLA FACE, PARA COBERTURA DE SILAGEM DE PRODUTOS AGRÍCOLAS. SIMPLES LONAS PLÁSTICAS, CÓDIGO 3920.10.99.

A lona dupla face não é um silo, mas apenas o material utilizado para impermeabilizar e criar o ambiente anaeróbico necessário à armazenagem, em especial, de plantas forrageiras para alimentação do gado, constituindo-se em uma simples lona plástica, da Posição 39.20, classificada, por exclusão, no Código 3920.10.99.

SILOS BOLSA. OUTROS TUBOS DE PLÁSTICO, CÓDIGO 3917.32.90.

Os tubos chatos de polietileno, próprios para armazenagem de grãos de cereais, fertilizantes ou silagens (forragens) para pecuária, comercialmente denominados

"Silos Bolsa" ou "Silos Bag", classificam-se como outros tubos de plástico, Código 3917.32.90, com base na Regra Geral Complementar n.º 1 (RGC-1) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

TELAS TAPUME. OUTRAS OBRAS DE PLÁSTICO, CÓDIGO 3926.90.90, CONFORME SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULANTE.

A chamada "tela tapume", de polímero plástico, apresentada em rolos, utilizada como barreira de segurança temporária, em rodovias, construção civil, indústrias, proteção ambiental e em obras de uma forma geral, classifica-se no Código 3926.90.90 da TIPI, conforme Solução de Consulta no 10 - Coana, de 26/12/2013, que tem como consulente um Sindicato Nacional ao qual a autuada é filiada.

CANAIS DE IRRIGAÇÃO. CÓDIGO ESPECÍFICO - 3926.90.90, Ex 03.

Os canais de Irrigação são outras obras de plástico, da Posição 39.26, e têm Código específico - 3926.90.90, Ex 03 (Revestimento para canais de irrigação, de PVC flexível ou semelhante, com ilhoses para fixação no solo).

FALTA DE LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO POR FALTA DE RECOLHIMENTO OU DECORRENTE DA MESMA INFRAÇÃO, MAS COM COBERTURA DE CRÉDITOS.

As multas previstas no caput do art. 80 da Lei n.º 4.502/64 não são cumulativas, mas alternativas. Pode a infração decorrente de falta de lançamento de imposto resultar em falta de recolhimento ou não, por haver cobertura de créditos, após a reconstituição da escrita fiscal. Assim, o enquadramento legal é o mesmo, já que abrange as duas hipóteses.

Assim decidiu o colegiado:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Diante da decisão acima o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração (e-fls. 2216 a 2238), em 9 de março de 2020. Estes foram rejeitados por intermédio do Despacho de Admissibilidade de Embargos (e-fls. 2242 a 2262), em 16 de junho de 2020, pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

Por meio do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 2760 a 2777), de 9 de setembro de 2020, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao recurso interposto pelo Contribuinte para a rediscussão das matérias **“Inaplicabilidade da multa - art. 100, § único do CTN - Silos e Silos bags; Classificação fiscal de reservatórios de geomebrana”**

Diante da admissibilidade parcial do recurso o Contribuinte apresentou Agravo (e-fls. 2785 a 2811), em 28 de setembro de 2020. Apresentou também, Memorando de Agravo (e-fls. 2834 a 2845), na mesma data.

Por meio do Despacho em Agravo (e-fls. 2848 a 2859), de 21 de outubro de 2020, a Presidente da Câmara Superior de Recurso Fiscais rejeitou o agravo, mantendo o seguimento parcial do recurso.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (e-fls. 2877 a 2894), em 12 de março de 2021, requer que seja negado provimento ao recurso interposto pelo Contribuinte.

O Contribuinte apresentou Requerimento (e-fls. 3081 a 3089), em 3 de setembro de 2021. Em face deste o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (e-fls. 3100 a 3103), em 17 de setembro de 2021, por meio de Despacho em Requerimento, esclarece quanto ao alcance do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial diante dos cálculos realizados pela unidade preparadora para cobrança da parte decidida definitivamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade.

As matérias objeto de análise nesta instância recursal restringem-se as seguintes:

1) inaplicabilidade da multa – art. 100, Parágrafo Único do Código Tributário Nacional – Silos e Silos *bags*; 2) classificação fiscal dos reservatórios de geomembrana.

1) Inaplicabilidade da multa – art. 100, Parágrafo Único do Código Tributário Nacional – Silos e Silos *bags*

A questão admitida aqui não é a correta ou incorreta classificação fiscal de “silos” e “silos *bags*”, mas sim a discussão sobre a aplicabilidade ou não do disposto no art. 100, Parágrafo Único, do CTN.

Nesta matéria o Contribuinte defende em seu recurso, em síntese, que estaria amparado no Convênio ICMS 52/91, que classificaram os “silos” e “silos *bags*” na NCM 39.25.10.00, portanto, atenderia a condição prevista no art. 100, Parágrafo Único do CTN, com o consequente afastamento de penalidades, juros de mora e atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. Reforça:

167. Neste sentido, com fundamento nos supratranscritos incisos I e IV do caput c/c § único, ambos do art. 100 do CTN, a Recorrente não poderá ser apenada por ter cumprido integralmente ato normativo conveniado com o próprio Ministério da Fazenda/Economia (Convênio ICMS/CONFAZ n.º 52/1991), nos termos dos precedentes oportunamente mencionados em tópico antecedente.

168. Aliás, permitir que a RFB apene a Empresa Recorrente por ter cumprido imposição normativa veiculada pelo Convênio ICMS n.º 52/1991, além de afrontar a lógica do sistema de direito positiva, **já que não haveria ato ilícito**, ainda afrontaria o princípio do *venire contra factum proprium*, em seu aspecto de limite objetivo que veda os comportamentos contraditórios, já que foi o próprio Ministro de Estado da Fazenda quem presidiu e homologou aquele normativo do CONFAZ.

Com a devida vênia verifica-se não assistir razão ao Contribuinte no que tange a aplicação do disposto no art. 100, Parágrafo Único, do CTN.

Atente-se que essa matéria já foi objeto de Embargos de Declaração, rejeitados com os seguintes argumentos com os quais se fundamenta a decisão:

Destaca a Embargante que ao longo do recurso voluntário, esclareceu que a classificação fiscal adotada para os silos (de lonas dupla face e abertos/silos bolsa) estava em linha com o Convênio ICMS 52/91, que indica que os silos plásticos devem ser classificados na NCM utilizada pela Recorrente, assim, com relação a estes, as circunstâncias se enquadram perfeitamente na aplicação do art. 100 do Código Tributário Nacional.

Cabe repisar os fundamentos da decisão embargada quanto à observância segundo a embargante do Convênio ICMS 52/91:

Continua alegando que o Convênio ICMS 52/91 e por consequência os Regulamentos de ICMS dos Estados classificam o silo de lona dupla face/aberto na mesma posição NCM praticada pela Recorrente. Dessa forma, não faria qualquer sentido que a Recorrente, ao aplicar o Convênio, adotasse classificação distinta para o mesmo produto em suas notas fiscais, sob pena de violação ao Convênio e às leis estaduais e incoerência interna na postura da Recorrente.

A forma como foi classificada uma determinada mercadorias em atos normativos expedidos pelos diversos entes da federação não são elementos levados em consideração para se efetuar a classificação das mercadorias. Além do mais é preciso confirmar se o ato se refere à mesma mercadoria. **Como já exposto o órgão competente para efetuar a classificação das mercadorias é a RFB, e se os diversos órgão públicos publicam referências ao código NCM adequado para determinada mercadoria em seus atos administrativos, em tese, eles deveriam consultar a RFB para ter certeza e propiciar segurança para os contribuintes.** Claro que não se esta aqui a questionar o ato referenciado pelo contribuinte, já que deveria haver uma análise mais aprofundada do mesmo para evitar constatações precipitadas. (destaques não originais).

Verifica-se que a decisão embargada refutou expressamente a tese da recorrente de utilização do Convênio ICMS 52/91, como regra aplicável aos silos (de lonas dupla face e abertos/silos bolsa), demonstrando que o órgão competente para efetuar a classificação das mercadorias é a RFB, e se os diversos órgão públicos publicam referências ao código NCM adequado para determinada mercadoria em seus atos administrativos, em tese, eles deveriam consultar a RFB para ter certeza e propiciar segurança para os contribuintes, sendo estes portanto os fundamentos relevantes, segundo a decisão embargada no contexto dos autos para a solução do litígio, não se configurando a omissão suscitada, já que a matéria nuclear no presente caso é a classificação dos produtos já destacados, demonstrando fundamentadamente a decisão embargada que as regras jurídicas aplicáveis são as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) e, subsidiariamente, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH) e não o Convênio ICMS

52/91, para fins de determinar a classificação fiscal de um produto, como arguiu a recorrente em sede de recurso voluntário.

Com efeito, cabe ressaltar que as razões de defesa suscitadas, tal qual dispõe o artigo 31 do Decreto n.º 70.235, de 1972, regulamentado pelo artigo 65 do Decreto n.º 7.574/2011, **correspondem às matérias litigadas** sobre as quais se firmará a *ratio decidendi* do acórdão e não aos argumentos suscitados.

Por oportuno, cabe ainda pontuar que o julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos em sede recursal, **quando já tenha declinado fundamentos relevantes para decidir a matéria litigada**. Corrobora esse raciocínio os EDcl no MS 21.315/DF, de 08/06/2016:

Com isso, entende-se pela inaplicabilidade do art. 100, Parágrafo Único, do CTN ao presente feito e vota-se por negar provimento ao recurso neste ponto.

2) Classificação fiscal dos reservatórios de geomembrana

No que tange a classificação fiscal dos reservatórios de geomembrana verifica-se que o Contribuinte comercializa as geomembranas em três modelos comerciais distintos, geomembrana vendida por m², geomembrana com um pacote de materiais complementares e geomembrana em kits cortados em medidas padrão. A controvérsia refere-se ao segundo e terceiro modelo comercial.

No que tange ao primeiro modelo o Contribuinte e o Fisco entendem da mesma forma de que o código deve ser NCM 3926.90.90 com alíquota de IPI de 15%.

O Contribuinte classifica a geomembrana com um pacote de materiais complementares e a geomembrana em kits com o código NCM 3925.10.00, com alíquota zero, enquanto a administração fiscal entende que deve ser a mesma NCM do primeiro caso, ou seja, 3926.90.90.

O Contribuinte sustenta em seu recurso que o segundo e o terceiro modelo comercial devem ser caracterizados como reservatórios, de acordo com orientações técnicas do Instituto Nacional de Tecnologia (INT). Consta do recurso, além da base legal, ilustração e fotografia (e-fls. 2314 e seguintes) para reforçar esse entendimento. Cita-se trechos do recurso para bem pontuar:

120. Desta forma, ao contrário do que sustentado pela Fiscalização e ratificado pelo acórdão recorrido, os reservatórios geomembrana fabricados pela Recorrente não se tratam de meras lâminas de polietileno empregadas na impermeabilização de reservatórios, mas sim de um reservatório de complexa instalação, composto por vários componentes indissociáveis.

121. Também foram essas as conclusões cientificamente alcançadas pelos pareceres técnicos elaborados pela Empresa Dalston Consultoria & Tecnologia de Informática (Fls. 1.946/2.163) e pelo parecerista especializado Sr. Paulo de Lacerda Wernck (Fls. 1.912/1.933), para os quais, respectivamente: (...)

122. Como o Acórdão reconhece que deve prevalecer a classificação mais específica, essa é a que inclui os reservatórios, bastando para tal eliminar o equívoco de considerar um reservatório ancorado em uma estrutura com a

impermeabilização dessa estrutura.” (Fls. 1.917/1.921, g.n.) Por outro lado, até mesmo para viabilizar o transporte de reservatórios desta proporção e magnitude, os componentes são transportados separadamente, o que justifica o destaque de cada um destes produtos na nota fiscal, porém, isto não descaracteriza o produto fabricado pela Recorrente como reservatório.

123. Neste sentido, nos termos do item VII da Regra 2.a das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, o fato de o reservatório geomembrana ser transportado desmontado, não o descaracteriza como reservatório: (...)

128. Arremate-se, pois, que o simples fato de os componentes do reservatório geomembrana serem transportados desmontados, não desqualifica o produto industrializado pela Recorrente como reservatório.

129. Neste ínterim, por se tratar de reservatório destinado à instalação em estrutura de construção civil pré-construída (escavação preexistente), os reservatórios fabricados pela Recorrente não se confundem com a mera manta impermeabilizante.

130. Somando a isto o fato de que, apesar de serem transportados desmontados, devem ser considerados produtos prontos e acabados (Nota Explicativa VII da Regra 2a das NESH), os reservatórios em questão se inserem na alínea “a” da Nota Explicativa 11 da Posição 39.25: (...)

136. Por tudo quanto exposto, tendo em vista que os reservatórios geomembrana caracterizam-se como reservatórios para apetrechamento de construção, insertos na Nota Explicativa 11 da Posição 39.25, a genérica classificação fiscal atribuída pelo acórdão (3926.90.90) deve ser afastada, devendo-se confirmar a classificação empregada pela Recorrente (NCM 3925.10.00).

Na análise dos autos verifica-se acertada a decisão ora recorrida, que por unanimidade entendeu que a correta classificação é a NCM 3926.90.90. Cita-se trecho do voto proferido no acórdão recorrido para decidir a presente demanda, de acordo com o art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784, de 29/01/1999:

A fiscalização entendeu que as geomembranas deveriam ser classificadas na NCM 3926.90.90 e a recorrente na NCM 3925.10.00:

(...)

Inicialmente deve-se contestar a afirmação da recorrente de que a fiscalização utilizou-se de códigos genéricos em detrimento de códigos NCM mais específicos.

A verificação e análise da correta classificação das mercadorias será efetuada a seguir. Porém é preciso esclarecer que as regras de classificação do Sistema Harmonizado devem ser aplicadas em sequência, assim não é possível como quer a recorrente que seja aplicada a regra 3, sem antes verificar-se a aplicabilidade das regras anteriores numericamente.

Assim é que a Regra um determina:

Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos

textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes.

Ou seja, a própria Regra 1 do SH determina a ordem de aplicação ao dispor que a classificação é efetuada pelos textos das posições e das notas, e ao final determina que a classificação será efetuada pela regras seguintes, o que se traduz na obrigatoriedade de aplicação das regras em ordem numérica crescente, uma após a outra.

1.1) Argumentos trazidos pelo relatório fiscal (fls. 787 a 812):

O contribuinte produz geomembranas que são mantas de polietileno de alta ou baixa densidade com finalidades diversas, sendo indicadas para impermeabilização de reservatórios d'água, lagoas de oxidação biológica, tanques em agroindústrias, valas de aterros sanitários, valas de resíduos industriais, tanques de oxidação, esterqueira, mineração, piscicultura, reservatórios de água, entre outras aplicações.

As características do produto foram informadas no Laudo do Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT) – fls. 171 a 232 – e do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) – fls 343 a 359 – apresentados, bem como informações constantes na página da empresa na Internet e documentos adicionais apresentados (fls. 322 a 376).

Trata-se de mantas de polietileno de alta ou baixa densidade com espessuras de 0,5 a 2 mm, largura de 5,80 a 7,00 metros e comprimento de 50 a 100 metros, podendo haver adequações nas medidas em razão do projeto. A matéria prima utilizada é o polietileno juntamente com aditivos (pigmentos, antioxidantes, etc.). O processo de produção é realizado em extrusora balão. Após a confecção da manta de geomembrana, o produto é submetido à implantação de ilhoses por soldagem ultrassônica, que permite a passagem de cintas que auxiliam no desenrolar das bobinas e manuseio na instalação e, eventualmente, como auxiliar na ancoragem durante o processo de instalação nos reservatórios.

Em conformidade com esclarecimentos apresentados pela equipe técnica da empresa em reunião com a Fiscalização bem como com as evidências verificadas na análise das Nfe, a mesma geomembrana é vendida por intermédio de três sistemáticas:

O cliente adquire a geomembrana para as mais diversas finalidades, tendo como unidade o m2, ou a bobina. O produto é entregue ao cliente e a fiscalizada encerra a sua participação no processo. Nesses casos, o contribuinte classifica as geomembranas em um código da NCM próprios para lâminas de plástico com alíquota de IPI de 15,00% e no campo "descrição da mercadoria" consta "geomembranas"

A geomembrana é vendida (também tendo como unidade o m2 ou a bobina) conjuntamente com um "pacote" de materiais complementares (basicamente o Engalock – perfil de polietileno utilizado na conexão da geomembrana com estruturas de concreto – e o fio de solda que são vendidos à parte) e de serviços de projeto e instalação visando à impermeabilização de reservatórios com finalidades diversas. Os serviços

de aplicação são cobrados à parte e executados, geralmente por empresas terceirizadas treinadas e sob a responsabilidade da fiscalizada. Nesse caso, o contribuinte classifica as geomembranas no código 3925.10.00 (reservatórios), com alíquota de IPI de 0,00% no período fiscalizado. No campo descrição da nota fiscal, consta "reservatório desmontado" ou "painel reservatório".

A geomembrana é vendida em kits cortados em medidas padrão que impermeabilizam reservatórios de dimensões especificadas. Nesse caso, o contribuinte classifica as geomembranas no código 3925.1000 (reservatórios), com alíquota de IPI de 0,00% no período fiscalizado. No campo descrição da nota fiscal, consta "kit reservatório para x litros" ou "reservatório para x litros".

Seja qual for a modalidade de venda, a composição (polietileno e aditivos) e o processo produtivo da geomembranas, para fins de classificação fiscal, são idênticos.

Questionado se a escavação e/ou eventual concretagem dos reservatórios era de sua responsabilidade, o contribuinte informou que não. Essa etapa da construção dos reservatórios cabe a seus clientes.

Como se vê, embora identificados como "reservatórios" e vendidas sob medida juntamente com os serviços de instalação, as geomembranas produzidas pelo contribuinte são, de fato, lâminas de polietileno destinadas à impermeabilização de reservatórios.

Tais reservatórios são obras de construção civil executadas pelos clientes da fiscalizada mediante escavação, movimentação de terra e, eventualmente, concretagem. Como já referido, as funções desses reservatórios incluem lagoas de oxidação biológica, tanques em agroindústrias, valas de aterros sanitários, valas de resíduos industriais, tanques de oxidação, esterqueira, mineração, piscicultura, reservatórios de água, entre outras aplicações.

Portanto, os reservatórios não são construídos nem vendidos pela fiscalizada. Eles são construídos pelos seus clientes e poderiam ser – em grande parte dos casos – utilizados imediatamente sem qualquer impermeabilização.

Grande parte dos reservatórios de água, tanques de piscicultura, entre outros tipos de reservatórios, são normalmente utilizados sem a utilização de impermeabilização por geomembranas.

No entanto, em muitos casos, torna-se interessante ou indispensável a impermeabilização do reservatório – que já foi construído pelo cliente da fiscalizada –, seja para evitar/reduzir perdas de água por infiltração (no caso de reservatórios de água, por exemplo), seja para evitar a contaminação do solo ou lençol freático com os efluentes depositados (tanques em indústrias, por exemplo).

Nesses casos, a fiscalizada é contratada para executar a impermeabilização mediante a produção e aplicação de geomembranas, em conformidade com projetos específicos de impermeabilização para cada obra.

Em resumo, o contribuinte não vende reservatórios desmontados, embora essa seja a denominação adotada para as geomembranas. O produto produzido é a geomembrana para a impermeabilização de reservatórios já construídos por seus clientes. Esses reservatórios são obras de construção civil e as mantas de geomembranas aplicadas na impermeabilização são apenas um componente dessas obras. Assim como os serviços de instalação e soldagem dessas membranas não configuram etapas do processo de industrialização, ao contrário do informado na resposta da fiscalizada, mas simples trabalhos de instalação contratados pela fiscalizada e executados – via de regra – por empresas terceirizadas.

Os reservatórios construídos em terra e/ou concreto pelos clientes da fiscalizada, continuam sendo reservatórios, ainda que não impermeabilizados com geomembranas (embora não passíveis de utilização por questões ambientais, em alguns casos).

Já as geomembranas não se constituem em reservatórios, ainda que soldadas. Elas apenas se amoldam às paredes de um reservatório já existente com finalidade de impermeabilização. **Se não pré-existisse um reservatório executado em terra e/ou concreto, elas não teriam capacidade de reter qualquer conteúdo.**

Não se aplica a analogia apresentada pelo contribuinte, em sua resposta, de que máquinas de grande porte necessitam de uma base de concreto, cujas especificações são dadas pelo fabricante ao adquirente. Nesses casos, a "máquina de grande porte" será máquina com ou sem base de concreto e a base de concreto não exercerá as funções da máquina. Ainda que transportada desmontada, ao ser montada será máquina independentemente de estar ou não sobre uma base de concreto. Como referido, no caso ora em análise, ocorre o oposto: o reservatório de terra/concreto continuará sendo um reservatório, mesmo sem impermeabilização por geomembrana (ainda que não passível de utilização por questões ambientais em alguns casos), mas as geomembranas jamais terão capacidade de reter per si qualquer conteúdo, ainda que soldadas.

Em laudo técnico apresentado, o contribuinte intenta equiparar seu produto a kit reservatório de paredes rígidas produzido nos Estados Unidos e classificado na posição 3925 da TIPI. No referido produto norte-americano, o reservatório, ao ser montado, tem a capacidade de contenção de líquidos **por conta de sua própria estrutura que é de fibra de vidro reforçada com plástico (assemelhando-se, portanto, a uma caixa d'água comum nas residências, exceto pelo fato de ser apresentada em painéis rígidos que serão montados)**, não se confundido com as mantas de geomembranas flexíveis vendidas em bobinas e que estão sob nossa análise.

O fato de serem produzidas mediante um projeto específico para cada obra, não transformam essas geomembranas em um reservatório. Inúmeros outros componentes de obras de construção civil também são produzidos mediante projetos específicos: telhas em rolo; tapetes de grama artificial; telas para alambrados; painéis e vigas metálicas, esquadrias, etc. E nem por isso, são considerados como "quadra de esporte" ou "edificações", mas apenas um componente dessas obras.

De forma semelhante, o próprio Regulamento do IPI (Decreto n.º 7.212/2010), para proteger os contribuintes de uma eventual intenção do Fisco em relação à cobrança do tributo em montagem de edificações e obras análogas, excluiu essas operações do conceito de industrialização (art. 5.º, inciso VIII). No entanto, ressalvou no Parágrafo Único do mesmo artigo que os produtos, partes e peças utilizados nessas montagens estão sujeitos à incidência normal do tributo.

Tampouco acrescenta em defesa da classificação fiscal adotada pelo contribuinte, o fato de ser responsável civil e criminalmente pela estanqueidade dos reservatórios e de efetuar diversos testes da qualidade dos serviços. Trata-se de controle de qualidade e de responsabilidade normal a que está sujeito qualquer empresa que forneça bens (mantas de geomembranas para impermeabilização de reservatórios, no caso) conjuntamente com os serviços de instalação (a exemplo dos serviços de impermeabilização do terraço de um edifício, por exemplo).

1.2) Da argumentação da recorrente

A recorrente alega que os reservatórios de geomembranas consistem em um conjunto de componentes que são transportados desmontados e montados já na localidade definida pelo cliente. E que o bem vendido é um reservatório, cujo material em partes e componentes é desenvolvido exclusivamente para o projeto elaborado para o cliente. E trata-se de produto vendido na forma desmontada.

(...)

1.3) Da identificação das geomembranas e sua classificação fiscal

Os seguintes aspectos da autuação não são controversos.

Quanto a mercadoria comercializada pela recorrente temos que as Notas Fiscais são emitidas da seguinte forma:

- 1) A geomembrana é vendida por m2, ou a bobina e é classificada pela recorrente em NCM próprios para lâminas de plástico e no campo "descrição da mercadoria" consta "geomembranas";
- 2) A geomembrana é vendida por m2 ou a bobina conjuntamente com um "pacote" de materiais complementares (basicamente o Engellock – perfil de polietileno utilizado na conexão da geomembrana com estruturas de concreto – e o fio de solda que são vendidos à parte) e de serviços de projeto e instalação. Os serviços de aplicação são cobrados à parte e executados, geralmente por empresas terceirizadas treinadas e sob a responsabilidade da fiscalizada. O contribuinte classifica no código 3925.10.00 (reservatórios) como "reservatório desmontado" ou "painel reservatório";
- 3) A geomembrana é vendida em kits cortados em medidas padrão. O contribuinte classifica no código 3925.1000 (reservatórios) como "kit reservatório para x litros" ou "reservatório para x litros".

Quanto à escavação e/ou concretagem dos reservatórios o contribuinte informou que não é sua responsabilidade mas cabe a seus clientes, que efetua a obra de construção civil mediante escavação, movimentação de terra e, eventualmente, concretagem.

As notas fiscais glosadas pela fiscalização referem-se a “kit reservatório”, “painel reservatório”, “reservatório” e “reservatório geomembrana”, fls. 813 e sgs do auto de infração.

Segundo informações da empresa os materiais complementares fornecidos junto com a geomembrana são o Engelock, que é um perfil de polietileno para conexão da geomembrana com estruturas de concreto, o aporte, que é um cordão/fio de solda utilizado nas soldas por extrusão na montagem dos reservatórios, e a grama armada, também conhecida como “green force”, que serve para controlar a erosão em taludes, conservando a umidade do solo e garantindo um bom índice de germinação da grama plantada.

A recorrente classifica as geomembranas no código 3925.10.00 da TIPI:

39.25 - ARTEFATOS PARA APETRECHAMENTO DE CONSTRUÇÕES, DE PLÁSTICOS, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES

3925.10.00 -- Reservatórios, cisternas, cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 litros

Seguindo as regras gerais de interpretação do sistema harmonizado, na ordem em que se apresentam temos que a Regra 1 especifica:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

Pela aplicação da Regra 1 a classificação é determinada pelo texto das posições, levando a entender que para que a geomembrana seja enquadrada na posição 39.25 ela deve ser um “artefato para apetrechamento de construção”, deve ser “de plástico” e “não pode estar especificado e nem compreendido em outras posições”. Portanto se houver uma posição que identifique melhor a mercadoria ela deve ser utilizada, já que pelo texto da posição 39.25, essa é uma posição de exceção, ela só deve ser utilizada caso não seja possível a utilização de outras posições, conforme pode ser concluído da leitura do texto da posição.

O primeiro ponto a ser observado é que a posição 39.25 fala de “artefato para apetrechamento de construção”.

Na versão em inglês do Sistema Harmonizado, acessível no site da OMA – Organização Mundial de Aduanas, órgão responsável pelo Sistema Harmonizado, (http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/nomenclature/instruments-and-tools/hs-nomenclature-2017/2017/0739_2017e.pdf?la=en), temos que a posição está assim descrita:

39.25 Builders' ware of plastics, not elsewhere specified or included

O que necessariamente é traduzido como:

39.25 Artigos de plástico para construtores, não especificados nem compreendidos em outras posições

Na versão em francês, acessível também no site da OMA, temos a seguinte

39.25 Articles d'équipement pour la construction, en matières plastiques, non dénommés ni compris ailleurs.

Que é traduzido como:

39.25 Artigos de equipamento para construção, de materiais plásticos, não especificados nem compreendidos em outras posições.

Atente-se que o inglês e o francês são as duas línguas oficiais da OMA, seus documentos são produzidos nessas duas línguas e traduzidos para as demais línguas dos países membros. Os documentos em português são traduzidos conjuntamente pelos países de língua portuguesa, em comum acordo entre todos, buscando palavras e definições que atendam as similaridades da língua portuguesa praticada em cada país. Por isso a tradução para o português ficou:

39.25 - ARTEFATOS PARA APETRECHAMENTO DE CONSTRUÇÕES, DE PLÁSTICOS, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENSIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES

Urge observar que por todas as versões analisadas, inglês, francês e tradução para o português em vigor, o que a posição específica é que são artigos ou artefatos para construção.

A partir daí podemos concluir que a geomembrana, se for considerada como um reservatório, como quer entender a recorrente, deve ser um reservatório que seja um “artigo para a construção”. Veja que não se está falando de qualquer artigo de plástico, mas especificamente de um artigo de plástico que seja destinado a construção.

A lógica nos leva a concluir que o artigo de plástico a que se refere à posição 39.25 deve ser parte de uma construção, já que a definição faz referência à destinação do artigo com o uso da preposição “para”. Ora se é parte de uma construção não é o todo. Não se trata de uma construção completa.

Para enfatizar essa conclusão a respeito da posição 3925 fazer referência apenas a artigos para construção, ou seja, partes de construção podemos observar o desdobramento da posição:

(...)

Todos os itens e subitens desdobrados da posição referem-se a partes de uma construção, ou seja, artigos, apetrechos para construção, tais como portas, janelas, soleiras, etc...

A recorrente afirma que comercializa reservatórios de geomembrana como produto final:

46. Os reservatórios de geomembranas consistem em um conjunto de componentes, que são transportados desmontados, por conta de sua

grande magnitude, e montados já na localidade definida pelo cliente, para fim de conformação do produto final comercializado pela Recorrente.

...

No caso em exame, trata-se de verdadeiro reservatório vendido na forma desmontada, cuja conclusão do processo produtivo ocorre no local definido no projeto.

E o reservatório de geomembrana é utilizado como reservatórios de água, Lago artificial, Canal de Irrigação, Reservatório de aquicultura, Esterqueiras (suinocultura), Barragem de rejeitos, Carcinocultura, Aterros Sanitários e industriais, Tanque de oxidação biológica, Tanque de tratamento de resíduos industriais, Canal de adução em UHE e PCH, Tanque e canal de vinhaça, Base de pilha de lixiviação, dentre outras possibilidades.

Como se pode verificar se se considerar a geomembrana com um “reservatório”, como quer entender a empresa, então ele não seria parte de uma construção, mas a construção em si, completa e acabada.

Assim é que os reservatórios referidos na Nota 11 são aqueles que apetrecham uma construção, como uma caixa d’água ou uma estrutura para armazenamento de líquidos em uma indústria. Não se referem, portanto, às obras de construção civil que se caracterizam per si como reservatórios.

O que leva a conclusão de não ser possível o enquadramento na posição 39.25, por faltar-lhe a característica essencial de ser um artigo para construção.

Efetuando o raciocínio inverso, se se considerar a geomembrana como componente e não como um todo, ele poderia ser considerado um artigo para a construção de um reservatório.

Entretanto isso nos leva a leitura das notas do capítulo, já que a Regra 1 determina que a classificação seja efetuada pelos textos das notas de seção e de capítulo.

No capítulo 39 existe a Nota 11 importante para a nossa análise. A nota mostra que a posição 39.25 é uma posição restrita, sendo que somente podem ser classificadas nessa posição as mercadorias que fazem parte da lista exaustiva exposta na Nota. Veja que a nota fala que se aplica exclusivamente, o que restringe a aplicação da posição à lista apresentada. Não sendo possível incluir nessa posição uma mercadoria que não corresponda aos itens enumerados:

11 – A posição 39.25 aplica-se exclusivamente aos seguintes artefatos, desde que não se incluam nas posições precedentes do Subcapítulo II:

- a) reservatórios, cisternas (incluídas as fossas sépticas), cubas e recipientes análogos, de capacidade superior a 300 litros;*
- b) elementos estruturais utilizados, por exemplo, na construção de pavimentos, paredes, tabiques, tetos ou telhados;*
- c) calhas e seus acessórios;*
- d) portas, janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras;*

- e) gradis, balaustradas, corrimões e artigos semelhantes;*
- f) postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes, suas partes e acessórios;*
- g) estantes de grandes dimensões destinadas a serem montadas e fixadas permanentemente, por exemplo, em lojas, oficinas, armazéns;*
- h) motivos decorativos arquitetônicos, tais como caneluras, cúpulas, etc.;*
- i) acessórios e guarnições, destinados a serem fixados permanentemente em portas, janelas, escadas, paredes ou em outras partes de construções, tais como puxadores, maçanetas, aldrabas, suportes, toalheiros, espelhos de interruptores e outras placas de proteção.*

Verifica-se que se a geomembrana for um reservatório ela não atende a descrição da posição 39.25 e se for um componente ela não se inclui nas restrições da nota 11. O que nos leva a concluir pela impossibilidade de enquadramento na posição 39.25, como quer a recorrente.

Superada a possibilidade de enquadramento na posição defendida pela recorrente passemos a classificação decidida pela fiscalização.

Como já referido as geomembranas são lâminas de polietileno com aditivos, produzidas por processo de extrusão e que sofrem a implantação de ilhoses por meio de soldagem ultrassônica.

A Regra 1 especifica que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo, então utilizamos os títulos para balizamento da nossa busca, o que nos leva ao Capítulo 39 da NCM que trata de obras de plástico (polietileno).

Se observarmos a estrutura do Capítulo 39, a classificação dos produtos neste Capítulo do SH ocorre da seguinte forma:

(...)

Efetuada a leitura das notas do capítulo 39 temos que a Nota 10 faz restrições às posições 39.20 e 39.21, excluindo os casos em que a mercadoria foi trabalhada:

10.- Na aceção das posições 39.20 e 39.21, a expressão “chapas, folhas, películas, tiras e lâminas” aplica-se exclusivamente às chapas, folhas, películas, tiras e lâminas (exceto as do Capítulo 54) e aos blocos de forma geométrica regular, mesmo impressos ou trabalhados de outro modo na superfície, não recortados ou simplesmente cortados em forma quadrada ou retangular, mas não trabalhados de outra forma (mesmo que essa operação lhes dê a característica de artigos prontos para o uso).

Ora no caso na geomembrana são aplicados ilhoses, conforme consta na descrição da fabricação do produto, constantes no laudo do INT e IPT, fls. 171 a 232 e 343 a 359, na página da empresa na internet, e documentos adicionais apresentados, fls. 322 a 376:

Trata-se de mantas de polietileno de alta ou baixa densidade com espessuras de 0,5 a 2 mm, largura de 5,80 a 7,00 metros e comprimento

de 50 a 100 metros, podendo haver adequações nas medidas em razão do projeto. A matéria prima utilizada é o polietileno juntamente com aditivos (pigmentos, antioxidantes, etc). O processo de produção é realizado em extrusora balão. Após a confecção da manta de geomembrana, o produto é submetido à implantação de ilhoses por soldagem ultrassônica, que permite a passagem de cintas que auxiliam no desenrolar das bobinas e manuseio na instalação e, eventualmente, como auxiliar na ancoragem durante o processo de instalação nos reservatórios.

Portanto, a implantação de ilhoses por soldagem ultrassônica configura que as lâminas de polietileno foram trabalhadas de outra forma (diversa de uma mera impressão ou trabalho na superfície), não sendo possível a classificação das geomembranas nas posições 39.20 e 39.21.

Resta pois para análise a posição 39.26, e na ausência de código deve-se utilizar o código "3926.90.90 - Outras":

39.26 -OUTRAS OBRAS DE PLÁSTICOS E OBRAS DE OUTRAS
MATÉRIAS DAS POSIÇÕES 39.01 A 39.14 -Alíquota 15

3926.90.90 -Outras

Conclui-se que é correta a classificação fiscal determinada pela fiscalização e que por isso a autuação deve ser mantida nesse particular.

Apenas para efeitos de amor ao debate, já que os tópicos levantados pela recorrente não foram importantes para análise, abro um parênteses para falar sobre ser o produto um reservatório e as conclusões do laudo apresentado.

Sobre a possibilidade do enquadramento como reservatórios incompletos, a Regra 2 a) diz:

REGRA 2

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

As Nesh da Regra 2 a) reforçam:

D) A primeira parte da Regra 2 a) amplia o alcance das posições que mencionam um artigo determinado, de maneira a englobar não apenas o artigo completo, mas também o artigo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado.

O argumento da recorrente de que se trata de reservatórios incompletos não atende o disposto na regra 2 a) do SH pois para que fossem considerados reservatórios incompletos, as geomembranas teriam que apresentar a característica essencial dos reservatórios que é a de armazenar, conservar ou guardar alguma coisa, como pode ser verificado em qualquer dicionário da língua portuguesa.

Ora as geomembranas no estado em que se apresentam não possuem a capacidade de armazenar ou guardar nada, logo não há o que se falar em possuírem a característica essencial dos reservatórios, não sendo caracterizadas como reservatórios incompletos e excluindo sua classificação na posição 39.25 do SH.

Também serve de amparo à argumentação trazida até o momento a Solução de Consulta SRRF08/Diana no 67, de 24 de outubro de 2002, em que foi solicitado pela recorrente a classificação fiscal das geomembranas, (produto idêntico ao aqui discutido apesar de no presente processo a recorrente entender tratar-se de um reservatório) e foi decidido:

3920.10.90 Geomembrana de polímero de etileno de alta densidade, extrudado, de 0,5 a 2,0 mm de espessura, sem emendas, reforços ou ilhoses, em bobinas de 5,90 m de largura e 50 a 500 m de comprimento, marca Geotene, fabricante Nortene.

3926.90.90 Geomembrana de polímero etileno de alta densidade, extrudado, de 0,5 a 2,0 mm de espessura, em painéis compostos por folhas com emendas soldadas, com ou sem reforços laterais e sem ilhoses, marca Geotene, fabricante Nortene.

3926.90.90 “Ex” 03 Geomembrana de polímero de etileno de alta densidade, extrudado, de 0,5 a 2,0 mm de espessura, em painéis compostos por folhas emendadas soldadas com reforços laterais e ilhoses, marca Geotene, fabricante Nortene.

Dispositivos Legais: RGIs 1.a e 6.a (textos das posições 3920 e 3926 e das subposições 3920.10 e 3926.90), c/c RGC-1 e RGC-TIPI, todas da TIPI - Decreto n.º 4.070/2001, com os esclarecimentos das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH (Decreto n.º 435/92 - alterado pela IN SRF n.º 157/2002).

Na solicitação de consulta o contribuinte informou que a principal função das geomembranas seria o revestimento de canais de irrigação e que como função secundária teria:

Secundária: Também pode ser utilizada no revestimento para armazenagem de líquidos e sólidos (lagoas de contenção e proteção de canais), sendo indicado ainda para impermeabilização de reservatórios d'água, lagoas de oxidação biológica, tanques em agroindústrias, valas de aterros sanitários, valas de resíduos industriais, tanques de oxidação esterqueira, mineração, piscicultura, reservatórios de água, entre outras aplicações.

Aplicação, uso ou emprego (incluído a configuração de uso ou montagem e instalação, se for o caso):

Utilizado principalmente pelas agroindústrias, prefeituras municipais (no tratamento de reservatórios d'água), etc.

Dimensões e Peso Líquido:

Dimensões: A manta sai da máquina extrusora com largura de 5,90 m, em comprimentos de 50 m a 500 m e com espessuras variáveis (de 0,5 mm a 2,00 mm).

Peso Líquido: O peso da bobina pode atingir 550Kg, dependendo da dimensão encomendada.

Forma e apresentação:

Forma: Sólida Apresentação: A manta Geomembrana® é fornecida em bobinas, em painéis pré-confeccionados ou em Kits prontos para imediata instalação e uso em medidas padronizadas (15.000 a 840.000 litros), todos providos de ilhoses para fixação no solo. (grifos nossos)

À época a empresa classificava no código NCM 3920.10.90 e pretendia utilizar a NCM 3926.90.90, que possuía ex tarifário 03 com alíquota diferenciada, o que foi acatado pela fiscalização:

Classificação fiscal adotada: 3920.10.90 Classificação fiscal pretendida: 3926.90.90 Ex 03 (alíquota de 8%), cujo texto abaixo reproduzimos:

3926.90.90 Ex 03, Revestimento para canais de irrigação, de PVC flexível ou semelhante, com ilhoses para fixação no solo, com alíquota de 8%.

A autoridade fiscal entendeu que não poderia ser classificada na posição 39.20, pois essa não compreendia as chapas e folhas quando submetidas a trabalhos além dos mencionados no texto da Nota e que o produto da empresa foi submetido a duas operações, execução de emendas através de operações de soldagem, e a colocação de ilhoses de fixação no solo, tornando-se uma obra de plástico.

Entendemos, em face do contido na nota 10 do Capítulo 39, abaixo transcrita, que a mesma não se encontra corretamente enquadrada no código 3920.10.90, ora adotado pela consulente, considerando-se que a posição 3920 não compreende as chapas e folhas quando submetidas a trabalhos além dos mencionados abaixo.

10 Na aceção das posições 39.20 e 39.21, os termos “chapas, folhas, películas, tiras e lâminas” aplica-se exclusivamente às chapas, folhas, películas, tiras e lâminas (exceto as do capítulo 54) e aos blocos de forma geométrica regular, mesmo impressos ou trabalhados de outro modo na superfície, não recortados ou simplesmente cortados em forma quadrada ou retangular, mas não trabalhados de outra forma (mesmo que essa operação lhes dê a característica de artigos prontos para o uso).

Conforme já mencionado, após o processo de extrusão a manta Geomembrana ® é ainda trabalhada de outra forma, sendo submetida a outras duas operações: 1) a execução de emendas através de operações de soldagem; e 2) a colocação de ilhoses de fixação no solo através de equipamentos para a soldagem por ultra-som, tornando-se desta forma, uma “obra” de plástico.

Entendemos que uma vez caracterizada como “obra” deste material e não estando compreendida em nenhuma das posições 3922 a 3925, estaria corretamente posicionada na posição 3926 própria para OUTRAS OBRAS DE PLÁSTICO E OBRAS DE OUTRAS MATÉRIAS PRIMAS DAS POSIÇÕES 39.01 A 39.14, onde, sob o código 3926.90.90, encontra enquadramento específico no desdobramento Ex 03, cujo o texto é específico para a inclusão deste artefato, segundo seu texto, eis que confeccionado de material *semelhante* ao PVC (no caso presente também um plástico flexível com as mesmas características), concebido para idêntica função ali mencionada. (grifos nossos).

Na Solução de consulta mencionada a autoridade fiscal descreve a mercadoria, conforme foi apurado:

2. A análise dos elementos apresentados e dos obtidos na Internet do site da própria Interessada e dos outros fabricantes da mesma mercadoria evidencia tratar-se a mercadoria, em questão, de folhas de polímero de etileno de alta densidade, extrudado, de permeabilidade muito baixa, em espessuras de 0,5 a 2,0 mm, conhecida com geomembrana. Podem ser consideradas para todos os efeitos como impermeáveis a gases e fluídos e se destinam a impermeabilização do solo, evitando à contaminação deste e/ou a perda ou dispersão dos fluídos, servindo como forração (e também como cobertura) em aplicações tais como: aterros sanitários, lagoas de oxidação biológica, lagoas de dejetos industriais, esterqueiras, reservatórios de água para irrigação, canais de irrigação, tanques de piscicultura, túneis, mineração, etc.

A geomembrana se apresenta em bobinas, com espessuras de 0,5 a 2,0 mm, largura de 5,90 m, com 50 a 500 m de comprimento. Também pode se apresentar em painéis pré- confeccionados, conforme área a ser revestida, ou em painéis para confecção de tanques para capacidades padronizadas (15.000 a 840.000 litros), em kits compostos de manual de escavação, instalação, desenho do tanque, painel de geomembrana e tela para cercamento do tanque. Os painéis são formados por cortes de geomembrana, emendados através de soldagem por termo fusão. Embora as informações obtidas através da Internet não mencionem, a descrição fornecida no processo, pela Interessada, menciona a presença de reforços laterais e ilhoses nas bordas dos painéis. (grifos nossos)

Da leitura da Solução de consulta podemos verificar que desde 2002 existe a definição da classificação da mercadoria na posição 3926, a pedido da própria consulente e tendo em vista a necessidade de enquadramento no ex-tarifário. Em nenhum momento a empresa alegou que produzia reservatórios, mas como desejava o enquadramento no ex-tarifário afirmou que produzia a geomembrana, como painéis para revestimento.

Voto por negar provimento e manter a classificação efetuada pela fiscalização para as geomembranas.

Assim, vota-se por negar provimento ao recurso neste ponto concernente a classificação fiscal dos reservatórios de geomembrana.

Conclusão

Do exposto, vota-se por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen