



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11128.000701/2001-18
Recurso nº 137.495 Voluntário
Acórdão nº **3102-01.508 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de maio de 2012
Matéria II - Classificação Fiscal
Recorrente KIDDE RESMAT PARSCH LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 22/12/2000

EQUIPAMENTO INCOMPLETO E DESMONTADO. CLASSIFICAÇÃO. REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO. REGRA Nº 02.

Conforme Regra Geral nº 02 para Interpretação do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias, qualquer referência a um artigo abrange esse artigo mesmo incompleto, desde que apresente as características essenciais do artigo completo. Aplica-se o mesmo critério para os artigos apresentados desmontados ou por montar.

UNIDADE FUNCIONAL. SEÇÃO XVI. NOTA 4. CLASSIFICAÇÃO. CRITÉRIO. FUNÇÃO PRINCIPAL.

Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos de forma a desempenhar conjuntamente determinada função, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.

PARTES E PEÇAS. MÁQUINAS DESMONTADAS. APRESENTAÇÃO. QUANTIDADE EM NÚMERO SUPERIOR. REGIME PRÓPRIO.

Os elementos em número superior ao necessário para formar uma máquina completa ou incompleta com as características da máquina completa seguem o seu próprio regime de classificação fiscal.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 05/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Adriana Oliveira e Ribeiro, Winderley Moraes Pereira, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e Nanci Gama.

Relatório

Transcrevo uma vez mais o Relatório da decisão de piso.

A empresa acima qualificada submeteu a despacho de importação, através da D.I. nºs. 00/1245414-6, registrada em 22/12/2000, mercadorias declaradas nas adições 001 a 005 como:

001 – Outros derivs. Fluorados dos hidrocarbonetos acíclicos, descrição detalhada: GAS FM 200;

002 – Tubo de borracha vulcan, descrição detalhada: MANGUEIRA DESCARGA 600 LBS;

003 – Recipientes de ferro/aço, p/gases comprimidos/liquefeitos, descrição detalhada: CILINDRO VERTICAL FM-200 600 LBS;

004 – Painéis indicad.c/disp.cristais liq/diodos emiss.luz, descrição detalhada: PAINEL SCORPIO 220 VAC;

005 – partes de apar.eletr. de sinalização acústica ou visual, descrição detalhada: FONTE ALIM. 4A.

Em ato de conferência física da mercadoria importada a fiscalização solicitou assistência técnica, para a sua correta identificação.

De acordo com o Laudo SAT/145/SECOF (e aditamento) a mercadoria trata-se, em síntese, de 05 unidades (05 sistemas) para supressão de incêndio, que em outras palavras pode ser considerado um tipo de extintor de incêndio (de base fixa) por ser a sua utilização final apagar incêndios localizados. Segundo referido Laudo, as quantidades dos itens envolvidos não são compatíveis para a montagem final de um número exato de sistemas, ou seja, há sobra de alguns itens, comparando-se com a quantidade de outros.

Acrescentou ainda que este tipo de sistema funciona protegendo um recinto específico em que estiver instalado e é projetado de acordo com as dimensões do mesmo; assim sendo, ele não funciona exatamente da mesma forma que extintores de incêndio manuais, pois além dele ser automático (controlado eletronicamente), não tem portabilidade (é de base fixa), ou seja não pode ser carregado por uma pessoa para apagar incêndios em qualquer área que se faça necessário. De qualquer forma, destacou o Técnico Certificante, o Sistema pode ser classificado como extintor, pois todos têm a mesma finalidade.

E mais, se levar em consideração a montagem sugerida no diagrama funcional incluído no Laudo, composta por 2 cilindros com gás, poderiam ser formadas 5 unidades (5 sistemas apenas na essência), que englobariam todos os itens das adições, com exceção dos Painéis de Controle mod. Scorpio (adição 004); estes painéis foram importados em quantidade muito maior (198). Portanto, utilizando-se 5 peças para formar essas 5 unidades de Extinção de incêndio, sobram 193 painéis.

Assim, em 09/02/2001 a fiscalização da Alfândega do Porto de Santos, lavrou o Auto de Infração ora impugnado, para cobrança da diferença de tributos e multa de ofício e multa do art. 526, II do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto 91.030/85.

Inconformado, o interessado impetrou Mandado de Segurança, requerendo a concessão da medida liminar, afim de que fosse possibilitada a Liberação das mercadorias objeto da Declaração de Importação de nº 00/1245414-6, fls. 120/125.

A liminar foi deferida nos autos do Agravo de Instrumento de nº 2001.03.00.007670-5, fls. 129/131.

Ciente do Auto de Infração em 15/02/2001, fls. 01, a interessada apresentou a impugnação de fls. 54 a 67, onde alegou:

- a Impugnante classificou de modo segregado, em posições específicas da TEC, as peças que importou (painéis, gás, cilindros, mangueiras e fontes de alimentação), que são utilizadas na composição de Sistema(s) de Supressão de Incêndio; até porque, na TEC não existe posição específica para o conjunto (ainda que incompleto), ou seja, para Sistema de Supressão de Incêndio;

- não existe nada de errado na classificação em separado da Impugnante, uma vez que as mercadorias foram importadas em número desigual, indicando que, não necessariamente, estariam destinadas a formar Sistema(s);

- o aditamento ao laudo equiparou um sistema de supressão de incêndio a um extintor de incêndios, única e exclusivamente, por possuírem ambos os artefatos, a finalidade de apagar incêndio. Observe-se, que o Sr. Engenheiro, no aditamento ao laudo, reformulou completamente a conclusão do seu parecer técnico inicialmente proferido e motivado;

- foi com base no laudo e respectivo aditamento que a fiscalização reclassificou as mercadorias importadas, incluindo-as (com exceção de 193 painéis modelo Scópio);

- a reclassificação das mercadorias efetivada pela fiscalização fundou-se na Regra 2.^a do SH-Sistema Harmonizado. Ocorre que a regra não encontra aplicação no presente caso;

- a regra que serviu como fundamento para que a fiscalização reclassificasse a mercadoria importada pela Impugnante, exige que o artigo importado, ainda que incompleto, como é o caso do Sistema de Supressão de Incêndio, apresente as características essenciais daquele artigo ao qual se refere a posição da TEC em que o mesmo seria classificado, no caso, o Extintor de Incêndio, e não exige, ao contrário do que pretende fazer crer o auto de infração, que a finalidade do artigo classificado seja a mesma daquele a que se refere a posição da TEC;

- um Sistema de Supressão de Incêndio, completo ou incompleto, não apresenta qualquer característica do artigo “extintor de incêndio”, muito menos as

suas características essenciais, como aliás constata o próprio técnico que embasa o auto de infração;

- as características essenciais de um extintor de incêndio pode ser extraída de norma originária de órgão do poder público competente para tanto, sendo este, precisamente, o caso da Portaria nº 237, de 03 de outubro de 2000, do Instituto Nacional de Metrologia Normalização e Qualidade Industrial – INMETRO;

- referida norma define o extintor de incêndio, em seu item nº 6.6, descrevendo-o nos seguintes termos: “6.6 Extintor de Incêndio –Equipamento de acionamento manual, portátil ou sobre rodas, constituído de recipiente e componentes, contendo agente extintor destinado a combater princípios de incêndio”;

- o exame, ainda que apenas visual, da mercadoria objeto da reclassificação permite notar que a mesma não se enquadra na definição supra descrita, eis que não se trata de equipamento de acionamento manual, nem portátil e sequer sobre rodas, de modo que não apresenta quaisquer características essenciais de um extintor de incêndio, tal como tecnicamente definido pelo órgão competente;

- afora essa constatação, o que por si só evidencia o equívoco que incorreu a fiscalização aduaneira, cumpre apontar o “erro” na transcrição (eis que o texto se encontra entre aspas) constante às fls. 08 do auto de infração em questão. Tal “erro” implica em alteração do sentido daquilo que foi atestado no aditamento ao laudo do Engenheiro Técnico Certificante, alteração esta que favorece a opinião da fiscalização ao suposto erro de classificação adotada pela Impugnante, conforme se pode averiguar da leitura de ambos os trechos reproduzidos mais abaixo;

- o “erro” em foco apenas foi por ela notado em razão da inexistência de lógica no texto que o fiscal fez constar no auto de infração, sob a máscara de uma singela transcrição daquilo que o Sr. Engenheiro Técnico Certificante asseverou em seu aditamento ao laudo. O aditamento, exclusivamente, não leva à conclusão de que a classificação da Impugnante estaria incorreta, mas apenas e tão somente, que o Sistema de Supressão de Incêndio, poderia ser classificado como extintor de incêndio, “pois todos têm a mesma finalidade”;

- existem as posições específicas para cada um os artigos importados pela impugnante e, nos termos das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, em especial da Regra 3 e3.a, é a posição mais específica aquela que deve ser adotada;

- finalmente, protesta pela apresentação de todas as provas em direito admissíveis, especialmente, pela oportuna realização de prova pericial para a definição da mercadoria importada, com a qual se poderá confirmar a inconsistência da acusação fiscal.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou sua decisão na ementa correspondente.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 22/12/2000

Ementa: Sistema de Supressão de Incêndio desmontado. As peças e partes de um Sistema de Supressão de Incêndio, ainda que desmontado, devem classificar-se como Extintor de Incêndio, no código 8424.10.00, com fundamento nas Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado e na identificação técnica efetuada, sendo cabíveis as multas de ofício aplicadas em virtude de haver ocorrido declaração inexata das mercadorias.

No Recurso Voluntário apresentado a este Terceiro Conselho de Contribuintes, o contribuinte reafirma entendimento de que as mercadorias importadas estavam corretamente classificadas no código NCM originalmente escolhido, sustentando sua conclusão nas mesmas razões esposadas em sede de impugnação.

Considerando-se necessários maiores esclarecimentos acerca do assunto objeto da lide, o processo foi baixado em diligência, retornando, agora, para decisão final de mérito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Por bem esclarecer o objeto da lide e, ainda mais, versar sobre relevantes questões de mérito sobre as quais este Colegiado deverá se pronunciar e decidir, pertinente que se reproduzam algumas das considerações aduzidas no voto proferido no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que determinou a conversão do julgamento em diligência.

De plano, é preciso deixar claro que não se admite a sugestão contida na defesa apresentada, no sentido de que *"a referida Regra 2.a. também não poderia ser utilizada para a classificação dos produtos na mesma posição aplicável ao Sistema de Supressão de Incêndio como um todo, pelo simples motivo de não existir essa posição na Tarifa Externa Comum"*.

É da essência do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias a possibilidade de que toda e qualquer mercadoria possa encontrar em suas individualizações o correto enquadramento tarifário. Não sendo possível obter-se a perfeita correspondência entre o bem importado e o texto da NCM, haverá sempre uma sub-posição genérica, destinada à classificação de "outras" mercadorias enquadradas naquela posição.

Assim, embora o objeto da lide diga respeito à classificação fiscal escolhida pela fiscalização e não à adotada pelo contribuinte, não há a menor possibilidade de que a mercadorias sejam classificadas parte-a-parte como pretende o contribuinte. Uma vez identificado que trata-se de um produto desmontado, como é o caso, o trabalho recai na escolha da correta classificação fiscal do todo, independentemente de suas partes poderem ser classificadas individualmente em posições mais específicas.

O contribuinte protesta contra o fato de o auto de infração ter-se baseado em laudo técnico que, inicialmente, *"concluía claramente que a mercadoria importada, denominada "Sistema de Supressão de Incêndio", consiste em várias partes (painéis, cilindros, mangueiras, fonte de alimentação e gás) enquadrou-se nas descrições e classificações feitas na Declaração de Importação"*. E mais, que *"a mercadoria (o cilindro) não é extintor de incêndio, sendo melhor caracterizado como recipiente armazenador de gás (agem container)"* e que *"a mercadoria não possui as*

características de um extintor de incêndio" assim como, que "as quantidades dos itens envolvidos não são compatíveis para a montagem final de um número exato de sistemas".

No que concerne às quantidades importadas, fica claro no processo, que apenas os Painéis de Controle modelo Scorpio foram importados em quantidade muito superior, no mais, conforme consta no aditamento do laudo técnico solicitado pela fiscalização, "se levarmos em consideração a montagem sugerida no diagrama funcional incluído no Laudo, composta por 2 cilindros com gás, poderiam ser formadas 5 unidades (5 Sistemas apenas na essência), que englobariam todos os itens das adições...".

De resto, embora os argumentos tenham respaldo na realidade fática, já que o laudo originalmente apresentado pelo engenheiro designado continha, de fato, tais afirmações, eles, na verdade, não exercem qualquer influência no que diz respeito à determinação da correta classificação fiscal da mercadoria.

É que as manifestações originais do perito não estavam suficientemente preocupadas com a classificação do produto examinado. Do ponto de vista merceológico, o perito identificou um produto que não se confunde com um extintor de incêndio tal qual ele é conhecido e mesmo definido pelo órgão responsável pela certificação de segurança de mercadorias no país - Instituto Nacional de Metrologia Normalização e Qualidade Industrial — INMETRO, pois a mercadoria importada não é de acionamento manual, portátil e nem está sobre rodas, como é exigido.

Diligente, a fiscalização atentou para a possibilidade de que tais assertivas pudessem estar conduzindo a uma decisão equivocada, já que, para efeito de classificação fiscal de mercadorias, o essencial é que se observem as especificações contidas nas posições tarifárias e nas notas de sessão e de capítulo. Se lá estiver definido que objetos de fixação de para construção civil, de dimensões absolutamente incomuns, especialmente produzidos para aquele fim, classificam-se como parafusos e não como parte do todo (como poderia ser o caso), assim deve ser feito, por mais que isso possa parecer estranho ao senso comum ou que pudesse ser desconsiderado em uma análise técnica da mercadoria.

Desta forma, embora os equipamentos importados não se enquadrem nas especificações do INMETRO e nem no conceito genericamente aceito para extintores de incêndio, o que é preciso saber é como as especificações da Nomenclatura tratam esse tipo de mercadoria.

Com vistas à melhor instrução processual, o contribuinte carrou aos autos novo laudo técnico elaborado pelo Engenheiro Civil Mauricio Feres, CREASP: 0600960351, membro da Comissão de Estudos de Extintores de Incêndio da ABNT/CB-24, Coordenador da Comissão de Estudo de Mangueira de incêndio da ABNT/CB-24, Coordenador da Comissão de Estudo de Líquido gerador de espuma (LGE) p/ extinção de incêndio — ABNT/CB-24, Secretário da Comissão de Estudo de Sistema de Hidrantes e mangotinhos para combate a incêndio da ABNT/CB-24 e membro do Comitê Técnico de Certificação CTC-01/ABNT.

Segundo consta do documento, sua elaboração teve por objetivo "determinar se um sistema de supressão de incêndio deve (ou não deve) ser considerado um tipo de extintor de incêndio".

O novo laudo refere-se aos termos utilizados no laudo pericial que serviu de base para a autuação. Afirma que a expressão naquele contida de que o equipamento importado pode ser considerado um extintor, "segundo o documento ABNT — Parte 3 — 1995", Tabela C.9 mostrada na figura ao lado, a forma verbal "pode" indica uma -possibilidade de", devido a existência de alternativas ou elemento de incerteza".

Afirma também que "conforme NBR 13860:97 Glossário de termos relacionados com a segurança contra incêndio, em definições Item 2.142 Extintor de incêndio:

Aparelho de acionamento manual normalizado, portátil ou sobre rodas destinado a combater princípios de incêndio". Assim, quando o incêndio desenvolve-se e deixa de ser um princípio de incêndio, passa ser necessário um sistema de supressão e não mais um extintor de incêndio.

As Notas Explicativas para a Interpretação do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias são bastante econômicas na definição das mercadorias que devem ser enquadradas no código indicado pela fiscalização.

Estes artefatos apresentam-se na forma de blocos mecânicos homogêneos, carregados ou não, e utilizam produtos químicos em espuma ou em outras formas. Incluem-se nesta posição os extintores simples com torneiras, percutores, válvulas, etc.

Excluem-se desta posição:

a) As bombas e granadas extintoras, bem como as cargas de substituição para extintores (posição 38.13).

b) As bombas de combate a incêndios, do tipo automóveis ou não, mesmo providas de reservatórios (posições 87.05 ou 84.13, conforme o caso).

Não restam dúvidas de que o equipamento importado pelo contribuinte não pode ser classificado no capítulo 87, destinado aos veículos. Na posição 8413 classificam-se as bombas para líquidos, mesmo com dispositivo medidor; elevadores de líquidos. A NESH traz a seguinte especificação para a posição.

Esta posição compreende as máquinas e aparelhos – acionados manualmente ou por uma força motriz qualquer - próprios para elevar ou movimentar líquidos (incluídos metal fundido e concreto (betão) líquido), viscosos ou não. Classificam-se também nesta posição as máquinas e aparelhos deste gênero com motor incorporado, (motobombas, turbobombas, eletrobombas).

Incluem-se ainda nesta posição as bombas distribuidoras de líquidos que incorporem dispositivo medidor e contador, com ou sem determinação do preço de venda, tais como as bombas dos tipos utilizados para distribuição de gasolina ou óleo nos postos. O mesmo se aplica às bombas especialmente concebidas para serem incorporadas a uma máquina, a um veículo, etc., tais como as bombas de água, de óleo ou de gasolina para motores de ignição por centelha (faísca) ou por compressão e as bombas para máquinas de fabricar fios sintéticos e artificiais.

Parece-me que a importação diz respeito a um equipamento completo, destinado à supressão de incêndios e não a uma "bomba provida de reservatório". Tudo isso remete à conclusão de que a posição correta para classificação fiscal do produto é de fato a 8424, embora a mesma clareza não esteja presente quando precisamos decidir sobre a subposição que deve ser escolhida.

Tenho que o conceito designado por blocos mecânicos homogêneos está por afastar o equipamento importado da definição contida na NESH para extintores de incêndio, independentemente de como ele possa ser considerado em outras elaborações de cunho técnico-científico. Contudo, não encontro nos autos e na legislação aplicável elementos de convicção suficientes para decidir com segurança quanto à correta classificação fiscal do produto.

Por considerar que o texto das posições e sub-posições correspondentes, assim como das Notas Explicativas não eram claros em relação aos conceitos neles veiculados, foi solicitado à COANA – Coordenação Geral de Administração Aduaneira que se manifestasse sobre as questões suscitadas na continuação do voto acima transcrito.

Entendendo “*não haver previsão legal para qualquer manifestação da administração aduaneira*” e que “*uma eventual opinião oficial de um órgão central como a Coana seria ilegítima, podendo inclusive ser entendida como uma quebra do princípio do equilíbrio processual*”, a Coordenação devolveu o processo a este Colegiado, sem exame de mérito.

A esse respeito, de se dizer que em nenhum momento intentou-se obter da Coordenação uma opinião sobre a correta classificação fiscal das mercadorias, assunto que, no presente processo, cabe exclusivamente a este Colegiado abordar. Em verdade, o processo foi remetido em caráter excepcional à Coordenação com vistas à elucidação de questões relacionadas à correta interpretação da terminologia empregada no texto da Nomenclatura. A despeito disso, cabe a cada Unidade Administrativa decidir sobre como deve se pronunciar quando instada a fazê-lo. Uma vez que a Coordenação entendeu por bem não manifestar-se a respeito do assunto, o processo deve, agora, seguir o seu rito normal, adotando-se a decisão que lhe é apropriada.

Entendo que, dada a complexidade do tema, muitos aspectos precisam ser considerados e interpretados.

Conforme Laudo Pericial, o equipamento importado, denominado Kidde FM 200, embora não se apresentasse completo, é constituído de: (i) sensores que enviam sinal à unidade de controle, (ii) unidade de controle micro processada, que liga e desliga o Sistema, soa alarmes e comanda a descarga do gás, (iii) mangueiras de borracha, (iv) cilindros verticais de aço, pintado de vermelho, com válvula de latão e manômetro, para armazenamento do Gás FM-200; (v) Gás FM-200 e (vi) fonte de alimentação.

Alguns dos argumentos trazidos pela defesa já foram examinados e rejeitados, tal como consta no voto que converteu o julgamento anterior em diligência, acima reproduzido. A discussão remanescente, está centrada na escolha do correto enquadramento tarifário de mercadoria que, embora tenha a função principal de eliminar focos de incêndio, parece identificar-se melhor como um sistema de supressão de incêndio, como é de fato chamada, do que como um extintor de incêndio, na acepção normal do termo.

A fiscalização enquadrou a mercadorias no código 8424.10.00. Reproduzo a seguir o texto da Posição como um todo.

84.24 - Aparelhos mecânicos (mesmo manuais) para projetar, dispersar ou pulverizar líquidos ou pós; extintores, mesmo carregados; pistolas aerográficas e aparelhos semelhantes; máquinas e aparelhos de jato de areia, de jato de vapor e aparelhos de jato semelhantes (+).

8424.10 - Extintores, mesmo carregados

8424.20 - Pistolas aerográficas e aparelhos semelhantes

8424.30 - Máquinas e aparelhos de jato de areia, de jato de vapor e aparelhos de jato semelhantes

8424.8 - Outros aparelhos:

8424.81 - - Para agricultura ou horticultura

8424.89 - - Outros

8424.90 - Partes

O Dicionário Houaiss traz a seguinte definição para a palavra extintor.

que ou o que extingue

1.1 diz-se de ou qualquer dispositivo portátil de combate ao fogo, us. para lançar jatos de uma substância inibidora na base das chamas (p.ex., água, dióxido de carbono, espuma química, certos gases)

Extintor, portanto, tomado numa acepção mais genérica do termo, é aquilo que extingue, conceito no qual, poder-se-ia inserir o equipamento importado. Contudo, *extinto de incêndio*, especificamente, parece designar um dispositivo portátil de combate ao fogo, conceito no qual, incontroversamente, a mercadoria não está compreendida. O próprio Laudo cuida de excluí-lo desse conceito. Assim define.

O extintor de incêndio convencional requer portabilidade, enquanto que o cilindro carregado com a quantidade de gás FM-200 projetada pesa em tomo de 390 Kg.

Essa é a primeira constatação que deve ser feita. A mercadoria importada é constituída por diversas componentes, dentre os quais cilindros de aço pintados de vermelho que armazenam a substância inibidora de chamas. Embora esses cilindros tenham aparência muito próxima a de um extintor de incêndio, não podem ser assim considerados quando leva-se em conta o senso comum.

Ainda mais, foram projetados para funcionar em conjunto com outras partes que integram o todo e junto a ele operam o Sistema, do que se depreende tratar-se de uma unidade funcional, cujas regras de classificação encontram-se definidas pela Nota 4 da Seção XVI. Transcrevo a seguir a Nota e as NESH correspondentes.

Quando uma máquina ou combinação de máquinas seja constituída de elementos distintos (mesmo separados ou ligados entre si por condutos, dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos), de forma a desempenhar conjuntamente uma função bem determinada, compreendida em uma das posições do Capítulo 84 ou do Capítulo 85, o conjunto classifica-se na posição correspondente à função que desempenha.

Aplica-se esta Nota quando uma máquina ou uma combinação de máquinas são constituídas por elementos distintos concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada incluída em uma das posições do Capítulo 84 ou, mais freqüentemente, do Capítulo 85. O fato de que, por razões de comodidade, por exemplo, estes elementos estejam separados ou interligados por condutos (de ar, de gás comprimido, de óleo, etc.), dispositivos de transmissão, cabos elétricos ou outros dispositivos, não se opõe à classificação do conjunto na posição correspondente à função que este executa.

Na acepção da presente Nota, a expressão “concebidos para executar conjuntamente uma função bem determinada” abrange somente as máquinas e combinações de máquinas necessárias para realização da função própria ao conjunto, que forma uma unidade funcional, excetuando-se as máquinas ou aparelhos que tenham funções auxiliares e não concorram para a função do conjunto.

Resolvido isso, requer, agora, seja identificada *a função bem determinada que a unidade desempenha*, para que, após, seja encontrada o código tarifário correspondente.

Quanto a isso, deve-se acrescentar que não me parece que a melhor definição do Sistema deva considerá-lo como propriamente destinado a extinguir o fogo em casos de incêndios. Em lugar disso, vejo duas funções precípuas, quais sejam, (i) detectar o aquecimento do local acima de determinado nível de temperatura e, (ii) inibir o desenvolvimento das chamas antes mesmo que elas tomem a proporção de um incêndio.

Assim, o que se deseja saber é qual a classificação tarifária correta para uma unidade funcional destinada à identificação de focos de incêndio e acionamento automático de dispositivo emissor de gases de combate a incêndio.

Liminarmente, é de ser observado que nem todos os produtos destinados ou à extinção de incêndio ou ao seu controle estão classificados na Posição 84.24, se não vejamos.

Capítulo 87: os veículos-bombas, nos quais a bomba é geralmente acionada pelo motor do veículo, como por exemplo os veículos de combate a incêndios.

Capítulo 38: as granadas e bombas, extintoras. Recipientes carregados com produtos extintores que se utilizam diretamente, sem necessidade de serem incorporados nos aparelhos extintores. Trata-se de recipientes de vidro ou de louça que se quebram quando lançados sobre as chamas, libertando o conteúdo, ou ainda de ampolas de vidro de que basta partir uma das extremidades entre os dedos para fazer jorrar o produto extintor.

Posição 84.13: as bombas de combate a incêndios

Noutro vértice, também se deve levar em consideração que não somente os extintores de incêndio propriamente ditos classificam-se na Posição 84.24. As NESH, da Posição 84.81, ao definir certos produtos para incêndio que devem ser classificados na Posição, esclarece que as cabeças e rampas contra incêndio classificam-se na Posição 84.24.

11) As bocas e tomadas de água, para incêndio, respectivas torneiras, agulhetas de incêndio ou para rega, providas de um dispositivo regulador do jato.

As cabeças e rampas, mecânicas, contra incêndios e os aparelhos mecânicos para rega de jardins, classificam-se na posição 84.24.

Ainda mais. Inclusive no Capítulo 85 é possível encontrarem-se equipamentos com função relacionada à prevenção de incêndios.

85.31 - Aparelhos elétricos de sinalização acústica ou visual (por exemplo, campainhas, sirenes, quadros indicadores, aparelhos de alarme para proteção contra roubo ou incêndio), exceto os das posições 85.12 ou 85.30.

F) Os aparelhos de alarme para proteção contra incêndio. Os aparelhos automáticos desta espécie possuem também um órgão detector e um órgão sinalizador (campainha, cigarra, visualizador etc.).

Existem também vários tipos de aparelhos desta espécie, tais como:

1) Os aparelhos de substância fusível (cera, liga especial, etc); quando a temperatura é superior ao ponto de fusão da substância, ela se funde e libera contatos elétricos, que fecham o circuito e acionam o dispositivo de alarme.

2) Os aparelhos de dilatação, nos quais a dilatação de um corpo apropriado (lâmina bimetálica, líquido, gás, etc.) põe em funcionamento o avisador. Em alguns

destes aparelhos, o efeito da dilatação age sobre um pistão; uma válvula manométrica insensível a dilatações lentas pode ser montada no cilindro de modo que o avisador só funcione sob efeito de dilatações bruscas que resultem de elevações súbitas da temperatura.

3) Os aparelhos cujo funcionamento se baseia na variação de resistência elétrica provocada, em certos corpos, pela elevação da temperatura.

4) Os aparelhos de célula fotoelétrica, nos quais o sinalizador põe-se em funcionamento quando a fumaça (fumo*) obscurece, em uma medida previamente determinada, um feixe luminoso concentrado sobre a célula. Os aparelhos desta espécie providos de um indicador graduado ou de um registrador são classificados no Capítulo 90.

Além dos aparelhos automáticos que ao mesmo tempo detectam o incêndio e dão o alerta, são incluídos também neste grupo alarmes não automáticos, tais como os que são colocados em vias públicas para alerta dos bombeiros.

A conclusão possível até aqui, é que a mercadoria importada, um Sistema de Supressão de Incêndio, unidade funcional com a função detectar a presença de fogo e inibir a ocorrência de incêndio pode ou não estar classificada na Posição 84.24, devendo-se admitir, inclusive, sua classificação no Capítulo 85.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Mercadorias, assim definem o alcance do Capítulo 84.

De forma geral, este Capítulo abrange as máquinas e aparelhos mecânicos. Todavia, não abrange todas as máquinas e todos os aparelhos desta espécie, alguns são indicados nominalmente no Capítulo 85, especialmente os aparelhos eletromecânicos de uso doméstico, etc. Por outro lado, além dos aparelhos mecânicos propriamente ditos, o presente Capítulo compreende certos aparelhos e instrumentos não mecânicos, tais como as caldeiras e seus aparelhos auxiliares, os aparelhos para filtrar, etc.

Regra geral, os aparelhos elétricos incluem-se no Capítulo 85. Todavia, as máquinas e aparelhos da espécie dos incluídos no presente Capítulo continuam nele compreendidos, mesmo que sejam elétricos, principalmente se se tratar:

1) De máquinas ou aparelhos que utilizem a eletricidade como força motriz.

2) De máquinas ou aparelhos aquecidos eletricamente, tais como as caldeiras elétricas para aquecimento central, da posição 84.03, os aparelhos da posição 84.19, as calandras, as cubas de lavagem, de branqueamento ou semelhantes, utilizadas na indústria têxtil, as prensas etc., equipados de dispositivos elétricos de aquecimento.

3) De máquinas ou aparelhos de funcionamento eletromagnético (válvulas eletromagnéticas, por exemplo) ou, *a fortiori*, comportando simples dispositivos eletromagnéticos, tais como os guindastes providos de eletroímãs, os tornos com mandris eletromagnéticos, os teares para tecidos com quebratramas ou quebra-urdiduras eletromagnéticos, etc.

4) De máquinas ou aparelhos de funcionamento eletrônico (máquinas de calcular e máquinas de processamento de dados, por exemplo) ou comportando simples dispositivos, fotoelétricos ou eletrônicos, tais como os laminadores providos de dispositivos de controle com célula fotoelétrica, as máquinas-ferramentas providas de dispositivos eletrônicos de controle.

E no que diz respeito à estrutura do Capítulo 84.

B.- ESTRUTURA DO CAPÍTULO

(...)

2) As posições 84.02 a 84.24 agrupam outras máquinas e aparelhos que nelas se classificam principalmente em razão da sua função.

3) As posições 84.25 a 84.78 agrupam máquinas e aparelhos que nelas se classificam principalmente em razão da indústria ou do setor de atividade que os utiliza.

Duas novas considerações devem ser anotadas.

A primeira, é que as mercadorias preferencialmente classificadas no Capítulo 84 são aquelas identificadas como *máquinas e aparelhos mecânicos*; contudo, as de *funcionamento eletrônico, (...) ou comportando simples dispositivos, fotoelétricos ou eletrônicos, tais como os laminadores providos de dispositivos de controle com célula fotoelétrica*, devem permanecer no Capítulo 84.

Relevante aqui, trazer também a consideração a informação contida na Nota 5 “e” do Capítulo 84.

E) As máquinas que exerçam uma função própria que não seja o processamento de dados, que incorporem uma máquina automática para processamento de dados ou que trabalhem em ligação com ela, classificam-se na posição correspondente à sua função, ou caso não exista, em uma posição residual.

Ou seja, o fato de a unidade funcional conter dispositivos eletrônicos de detecção de fumaça ou de temperatura e funcionar com base em unidade de micro-processamento eletrônico, não constitui razão para retirá-la do Capítulo.

A segunda, diz respeito à orientação de que até a Posição 84.24, as mercadorias devem ser classificadas segundo a função que exercem, não devendo ser levado em consideração, *a indústria ou setor de atividade que os utiliza*.

Disso decorre que, uma vez identificada a função da mercadoria, menos relevante o local onde, e, até certo ponto, a forma como vai ser empregada, pois o que importa saber é, com se disse, a função que exerce.

Bom exemplo disso e, segundo me parece, com grande efeito sobre a decisão da presente lide, encontra-se nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, no texto que descreve um relação de unidades funcionais que devem ser classificadas com base na Nota 4 da Seção XVI.

Constituem, por exemplo, unidades funcionais deste gênero, na acepção desta Nota:

(...)

2) O material, máquinas e aparelhos para a produção de frio cujos elementos não formem um único corpo e estejam interligados entre si por tubos, nos quais circule fluido refrigerante (posição 84.18).

A seguir, o texto da Posição 84.18 e algumas das NESH correspondentes.

84.18 - Refrigeradores, congeladores (“freezers”) e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, com equipamento elétrico ou outro; bombas de calor, exceto as máquinas e aparelhos de ar-condicionado da posição 84.15.

8418.10 - Combinações de refrigeradores e congeladores (“freezers”), munidos de portas exteriores separadas

8418.2 - Refrigeradores do tipo doméstico:

8418.21 - - De compressão

8418.29 - - Outros

8418.30 - Congeladores (“freezers”) horizontais tipo arca, de capacidade não superior a 800 litros

8418.40 - Congeladores (“freezers”) verticais tipo armário, de capacidade não superior a 900 litros

8418.50 - Outros móveis (arcas, armários, vitrines, balcões e móveis semelhantes) para a conservação e exposição de produtos, que incorporem um equipamento para a produção de frio

(...)

3) Instalações frigoríficas de grandes dimensões, constituídas por elementos não montados em uma base comum nem agrupados num único corpo, porém concebidos para funcionarem juntos, seja por expansão direta (os elementos que utilizam o frio incorporam, neste caso, um evaporador), seja mediante um fluido refrigerante secundário (“salmoura”), que é arrefecido por um grupo frigorífico e circula nos tubos instalados entre este último e os elementos utilizadores (expansão indireta). Estas instalações são especialmente usadas para equipar armazéns frigoríficos ou para fins industriais: fabricação de gelo, congelação rápida de produtos alimentícios, arrefecimento de pastas de chocolate, desparafinação de petróleos, indústrias químicas, etc.

Os dispositivos auxiliares indispensáveis para a utilização do frio em tais instalações classificam-se nesta posição desde que apresentados juntamente com os outros elementos destas instalações: seria, por exemplo, o caso das câmaras de prateleiras encaixáveis e dos túneis para congelação rápida, das mesas refrigerantes para confeitaria ou indústrias de chocolate.

Incluem-se também na presente posição os materiais para produção de frio que funcionam por vaporização de gás liquefeito num espaço fechado e constituídos, geralmente, por um ou mais recipientes para gases liquefeitos, um termostato, uma válvula eletromagnética, uma caixa de controle e interruptores elétricos e um tubo perfurado de vaporização. Para serem incluídos aqui, estes diferentes elementos devem ser apresentados conjuntamente.

Como se vê, embora a posição descreva refrigeradores, *freezers* e outros materiais, máquinas e aparelhos para a produção de frio, do que poderia se extrair a idéia de que trate-se de classificação destinada a equipamentos de uso doméstico, ao contrário, em consonância com o disposto nas Notas do Capítulo 84, admite também uma Unidade Funcional de grandes proporções usadas em armazéns frigoríficos ou fins industriais, como fabricação de gelo, congelação rápida de produtos alimentícios, arrefecimento de pastas de chocolate, desparafinação de petróleos, indústrias químicas.

A conclusão insofismável é a de que o equipamento importado, digo mais uma vez, uma Unidade Funcional para Supressão de Incêndio, com a função detectar o risco de

incêndio e inibir automaticamente sua ocorrência deve classificar-se, em face da função que exerce, qual seja, a de ação mecânica e química de eliminação do foco de risco na Posição que compreende equipamentos deste tipo, ainda que sua descrição contida no texto correspondente sugira um equipamento um tanto diferente. Essa posição é a 84.24.

Com relação à subposição, item e subitem, não vejo como enquadrar a mercadoria na 84.24.10.00 como deseja a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O exemplo da Posição 84.18 é também muito útil para que se entenda que, uma vez que a mercadoria seja enquadrada em determinada Posição, deve encontrar descrição própria em seus desdobramentos, como, no caso, 8418.10 para combinações de refrigeradores e *freezers*, 8418.20 para refrigeradores do tipo doméstico, 8418.30 para *freezers* horizontais e assim por diante.

Como se disse, a Unidade Funcional não é um extintor de incêndio propriamente dito. Assim, na ausência de sua perfeita identificação nos desdobramentos subseqüentes, deve classificar-se no Código 8424.89.00.

A Solução de consulta nº 5/97, da Superintendência da Secretaria da Receita Federal da 9ª Região Fiscal corrobora esse entendimento.

Decisão SRRF 9ª RF nº 5/97 (Nº original do Ato: 9E97A005) - Publicada no DOU de 23/06/97

8424.89.00 Sistema de prevenção e extinção de incêndio por esguichos de água, dotado de detectores de faíscas e de fogo, reservatório de água, bomba de compressão, alarmes acústicos e visuais etc., conectados por fios e cabos elétricos e condutos metálicos, formando uma unidade funcional

Finalmente, os painéis importadas em quantidade muito superior à quantidade de unidades funcionais identificadas pelo Fisco seguem regime próprio de classificação, mais uma vez conforme as NESH.

Por razões tais como necessidade ou comodidade de transporte, as máquinas, às vezes, apresentam-se desmontadas. Embora se trate, de fato, de partes separadas, o conjunto é classificado como máquina ou aparelho e não, quando a posição existe, na posição relativa às partes. Esta regra é válida mesmo quando o conjunto corresponde a uma máquina incompleta com características da máquina completa, na acepção da parte IV acima descrita (ver igualmente as Considerações Gerais dos Capítulos 84 e 85). Por outro lado os elementos em número superior ao necessário para formar uma máquina completa ou incompleta com as características da máquina completa, seguem o seu próprio regime.

Uma vez que esteja equivocada a classificação determinada pela Fiscalização Federal, não subsiste a exigência de tributos nem de multas. Trata-se de uma consequência amplamente aceita e adotada pelos Tribunais Administrativos. Como entendo, decorre da impossibilidade de que o julgamento determine novo procedimento de aplicação da legislação de tributária ao caso concreto e de formação de convicção quanto à aplicação das multas cabíveis, situação da qual resultaria exigência em valor incerto e sob fundamento não conhecido.

Nestes termos, VOTO POR DAR INTEGRAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, 24 de maio de 2012.

Processo nº 11128.000701/2001-18
Acórdão n.º **3102-01.508**

S3-C1T2
Fl. 9

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Relator.

CÓPIA