



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

Processo n° 11968.001074/2008-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.527 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria IPI
Recorrente SUAPE PORCELANATO S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O indeferimento fundamentado de pedido de prova pericial não constitui hipótese de nulidade por não caracterizar cerceamento de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do Fato Gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

REVISÃO ADUANEIRA. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO DO ART. 146 DO CTN. INAPLICABILIDADE.

A revisão aduaneira que implique em alteração da classificação fiscal antes adotada, visando às corretas determinação da matéria tributável e apuração dos tributos devidos, não constitui alteração do critério jurídico adotado no fato gerador da obrigação tributária concernente à importação de mercadorias, tendo em vista a existência de previsão legal e a inexistência de lançamento tributário por ocasião do despacho aduaneiro.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do Fato Gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. PORCELANATO.

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e as Regras Gerais Complementares são o suporte legal para a classificação de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul - Tarifa Externa Comum e na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH - constituem elementos subsidiários fundamentais para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulo, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado.

Placas de Porcelanato, não vidradas nem esmaltadas, para pavimentação ou revestimento, classificam-se no código 6907.90.00 da NCM/TEC e NBM/TIPI, pela aplicação das RGI-1 e RGI-6.

MULTA POR CLASSIFICAÇÃO INCORRETA DE MERCADORIAS NA NCM/TEC

A multa de 1% deve ser aplicada sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM/TEC, nos termos do artigo 84, inciso I da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, combinado com os artigos 69 e 81 da Lei nº 10.833, de 2003, de 2003.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros Fabíola Cassiano Keramidas (relatora), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento ao recurso voluntário. Designado o conselheiro Paulo Guilherme Déroulède para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva
Presidente

(assinado digitalmente)

Fabíola Cassiano Keramidas
Relatora

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède
Redator designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Paulo Guilherme Déroulède, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes, Fabíola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para o fim de constituir débito de IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados – entendido como devido pela fiscalização em virtude da reclassificação fiscal de produto importado pela contribuinte em 10/04/2008, 25/04/2008,

Por retratar a realidade dos fatos, peço vênia para reproduzir o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, a saber:

“DO LANÇAMENTO

Trata-se de Autos de Infração (5) lavrados para a desclassificação fiscal de produto importado pela empresa autuada, através das Declarações de Importação registradas em abril e maio de 2008 (nove DIs, ao todo, relacionadas as fls. 07 e 08 do Auto de Infração relativo ao Imposto de Importação e repetidas nos demais Autos, correspondentes ao IPI, ao PISTASEP, à Cofins e à multa regulamentar sobre o valor aduaneiro da mercadoria).

Os cinco Autos de Infração lavrados dizem respeito aos seguintes:

*1º Auto de Infração: para cobrança da diferença do Imposto de Importação (II), no valor original de **R\$ 12.186,32** (doze mil, cento e oitenta e seis reais e trinta e dois centavos), acrescida de juros de mora, no montante de **R\$ 457,85** (quatrocentos e cinquenta e sete reais e oitenta e cinco centavos). Totalizou o crédito tributário correspondente a este Auto o valor de **R\$ 12.644,17** (doze mil, seiscentos e quarenta e quatro reais e dezessete centavos).*

*2º Auto de Infração: para cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor original de **R\$ 17.060,89** (dezessete mil, sessenta reais e oitenta e nove centavos), acrescido de juros de mora, no montante de **R\$ 571,76** (quinhentos e setenta e um reais e setenta e seis centavos). Totalizou o crédito tributário correspondente a este Auto **R\$ 17.632,65** (dezessete mil, seiscentos e trinta e dois reais e sessenta e cinco centavos).*

*3º Auto de Infração: para a cobrança da diferença do PIS/PASEP Importação, no valor original de **R\$ 108,95** (cento e oito reais e noventa e cinco centavos), acrescida de juros de mora, no montante de **R\$ 4,04** (quatro reais e quatro centavos). Totalizou o crédito tributário objeto deste Auto **R\$ 112,99** (cento e doze reais e noventa e nove centavos).*

*4º Auto de Infração: para cobrança da diferença da Cofins, no valor original de **R\$ 501,72** (quinhentos e um reais e setenta e dois centavos), acrescida de juros de mora, no montante de **R\$ 18,82** (dezoito reais e oitenta e dois centavos). Totalizou o crédito tributário correspondente a este Auto **R\$ 520,54** (quinhentos e vinte reais e cinquenta e quatro centavos).*

*5º Auto de Infração: para a cobrança da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias, nos termos do artigo 84, inciso I, da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, combinado com os artigos 69 e 81, inciso IV, da Lei nº 10.833, de 2003, no valor de **R\$ 4.539,37** (quatro mil, quinhentos e trinta e nove reais e trinta e sete centavos).*

O valor total do crédito tributário, considerados os cinco Autos de Infração, perfaz R\$ 35.449,72 (trinta e cinco mil, quatrocentos e quarenta e nove reais e setenta e dois centavos).

A descrição dos fatos, as fls.04 a 08 do Auto de Infração relativo ao II, repetida nos demais AI, será, a seguir, resumida:

a) O importador, através das Declarações de Importação enumeradas as fls. 07 e 08 do AI referente ao II (repetidas nos demais Autos), submeteu a despacho mercadoria descrita como: "ladrilhos de granito artificial para uso exclusivo em revestimento de pisos, na construção em geral", classificando-a na Tarifa Externa Comum (TEC) e na Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), então vigentes, no código 6810.19.00, como: "Outras obras de cimento, de concreto ou de pedra artificial, mesmo armadas", com alíquotas de 8% de II, 0% de IPI, 1,65% de PIS/PASEP, e 7,60% de COFINS.

b) Tendo em vista o exame da mercadoria, objeto de diversos laudos e análises, e considerando as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado n's 1 e 6, incorporadas pela Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e pela Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) (entendimento corroborado pela Nota Coana/Cotac/Dinon n° 0319, de 2007 (Anexo 01), a mercadoria foi reclassificada para o código 6907.90.00 da NCM/TEC e da NBM/TIPI, como "Placas (7ages) de Porcelanato, não vidradas nem esmaltadas, para pavimentação ou revestimento".

c) A alteração na classificação do produto importado gerou diferenças a recolher relativamente ao II, ao PIS/PASEP e à COFINS, e imposto a pagar no que toca ao IPI, além da multa regulamentar de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria por classificação incorreta da mesma na NCM/TEC, tudo conforme Demonstrativos de Apuração desses impostos, contribuições e multa.

Fazem parte dos Autos de Infração, a cópia da Nota Coana/Cotac/Dinon 0319, de 16.08.2007, as fls. 104 a 107 (Anexo 01), e a cópia da Decisão prolatada no Mandado de Segurança n° 2008.83.00.006618-5, impetrado pela empresa contra o Inspetor da ALF/SPE, As fls. 65 a 69 (Anexo 02), Extratos do Processo, às fls.71 a 77, Relação de Processos e Telas, obtidas no Sistema COMPROT, As fls.78 a 82, além do despacho de fl.83.

DA IMPUGNAÇÃO

Intimado nos respectivos Autos de Infração, em 06.11.2008, a empresa apresentou, tempestivamente a sua impugnação, as fls. 85 a 99 do Volume I, a ela anexando os documentos de fls. 100 a 249 do mesmo Volume, além dos de fls. 252 a 264 do Volume II.

A defendente alega que importou matéria-prima, classificando-a no código NCM/TEC 6810.19.00, classificação essa consolidada pela RFB em diversas importações e fundamentada em Laudo do

Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), de São Paulo, emitido em agosto de 2002, por solicitação da própria ALF/SPE.

Diz que foi surpreendida pela alteração da classificação, sem direito ampla defesa, o que ensejou a impetração de Mandado de Segurança nº2008.83.00.006618-5, com o objetivo exclusivo de desembaraçar as mercadorias importadas mediante o depósito das diferenças de tributos porventura devidas, enquanto não regularmente intimada do processo administrativo que determinou a nova e equivocada interpretação quanto à classificação do produto importado.

Na Preliminar, argüiu:

1) Ausência de Concomitância:

O MS impetrado teve apenas o fito de discutir a liberação das mercadorias mediante depósito prévio dos valores exigidos. Em nenhum momento pretendeu discutir no Mandamus a classificação fiscal do produto importado ou qualquer outra matéria de direito.

2) Nulidade da autuação - afronta ao Princípio da Verdade Material:

A autoridade lançadora não apresentou classificação fiscal válida para embasar o lançamento e fundamentou a autuação em Nota Coana/Cotac/Dinon nº 0319, de 2007, que se pronunciou sobre o produto ao desamparo de qualquer análise de amostra do mesmo, o que vai de encontro ao princípio da verdade material.

E no Mérito:

3) Mudança de Critério Jurídico:

A mudança de critério jurídico foi fruto da insistência da Secretaria da Fazenda do Estado de PE que, baseada em questionável laudo e informações de concorrentes que produzem produtos diversos do importado e industrializado pela impugnante, pretendem alterar a classificação fiscal do produto por ela importado há anos, tendo sido, inclusive, objeto de prévia e regular Consulta, conforme provam os documentos anexos. (Grifei)

4) Inadequação da Classificação imposta:

Na realidade, "...trata-se de imporia cãõ de produto comercialmente denominado de porcelana/o, nonie que não existe na nomenclatura científica e em nada se aproxima da porcelana. Justamente por se tratar de produto relativamente "novo", surgiram divergências quando à classificação fiscal a ser adotada" (item 25 da defesa).

O porcelanato é um produto composto predominantemente por feldspato (mineral fundente), dolomita (rocha calcária que atua como agente fundente), quartzo e uma pequena quantidade de

argila, inferior a 15%, composição que é diversa da cerâmica e se assemelha mais ao granito, consoante laudo técnico do IPT, de São Paulo (item 26 da defesa).

O porcelanato é composto de pó de pedra, basicamente de feldspato, substância que não se modifica no processo produtivo, já que seu ponto de fusão é acima de 1.400° C, podendo ser submetido a temperaturas que variam de 1.210° C a 1.250 ° C, de sorte que os seus elementos não atingem o ponto de fusão, sendo apenas aglutinados. Não alcançando o ponto de fusão, são mantidas as características químicas dos elementos que compõem o porcelanato, diferentemente do que ocorre quando a cozedura ultrapassa o ponto de fusão.

A cerâmica, por sua vez, submete-se a temperaturas de até 1.150° C, podendo ser fundida a temperatura de 1.000° C, donde se conclui, quanto à cozedura e ponto de fusão, que há uma substancial diferença entre porcelanato e cerâmica.

"Em que pese a similaridade do processo produtivo da cerâmica com o do porcelanato, há características fundamentais que diferenciam os referidos produtos, tanto que, comercialmente, são tratados como mercadorias que podem se prestar ao mesmo fim, mas são de espécies diferentes. ...quando se fala de revestimento de pisos ou paredes, têm-se como principais opções: cerâmica, granito ou porcelanato. Inexiste confusão ou dúvidas quanto às características de cada um dos produtos, que são bastante distintos. Entretanto, facilmente, se constata maior similaridade entre o granito e o porcelanato do que entre este e a cerâmica."

5) Multa regulamentar incabível:

A imposição da multa regulamentar decorreria do suposto erro quanto classificação da mercadoria importada. Contudo, não se trata de erro, mas de divergência de interpretação. um divergência de interpretação das regras de classificação fiscal".

6) Pedido de Perícia:

A defendente requer a realização de perícia, de acordo com o artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, tendo em vista estar envolvida no litígio a composição do produto importado (apresenta alguns quesitos a serem respondidos, As fls.97 e 98).

Corroborando o seu pedido, transcreve Ementa de Acórdão do então Conselho de Contribuintes do MF, que diz respeito à dúvida de classificação de determinado produto estar pautada exclusivamente na sua composição química, tornando-se, nesse caso, indispensável a produção de perícia.

Anexa, além dos documentos de constituição e de representação da empresa, o Parecer Técnico nº 8.202, de agosto de 2002, do IPT, de São Paulo, do qual fazem parte o Relatório Técnico nº 58.258, Relatórios de Ensaio n's 888 054 e 882052, além de outras análises.

Por todo o exposto, requer seja julgado nulo de pleno direito o Auto de Infração. Caso assim não entenda a autoridade julgadora, pede que seja a ação fiscal julgada improcedente pelas razões de mérito apresentadas, protestado pelo deferimento do pedido de perícia formulado.”

Após analisar as razões da Recorrente, a Quinta Turma da Delegacia de Julgamento do Recife proferiu o acórdão nº 11.34.086, por meio do qual negou provimento ao recurso apresentado, *in verbis*:

“ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

Classificação incorreta de Mercadorias na NCM/TEC e NBM/TIPI. Multa.

As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e as Regras Gerais Complementares são o suporte legal para a classificação de mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul - Tarifa Externa Comum e na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Lajes de Porcelanato, não vidradas nem esmaltadas, para pavimentação ou revestimento classificam-se no código 6907.90.00 da NCM/TEC e NBM/TIPI, aprovadas pela Resolução Camex nº 43, de 2006, e pelo Decreto nº 6.006, de 2006, respectivamente.

A mercadoria classificada incorretamente na NCM/TEC cabe a aplicação de multa, no percentual de 1%, sobre o valor aduaneiro, nos termos da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, combinada com a Lei nº 10.833, de 2003.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO-II

Data do fato gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

Desclassificação de Mercadoria. Recolhimento a menor.

Constatado o recolhimento a menor do imposto no registro da Declaração de Importação, em função da classificação incorreta da mercadoria na NCM/TEC, cabe o lançamento da sua diferença, nos termos do Decreto nº 4.543, de 2002, Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, e Lei nº 10.833, de 2003.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

Desclassificação de Mercadoria. Falta de recolhimento.

Constatado o não recolhimento do imposto sobre a mercadoria importada objeto de nova classificação tarifária, cabe o

lançamento desse Imposto, nos termos do Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI/02)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

Desclassificação de Mercadoria. Recolhimento a menor.

Em razão da diferença das alíquotas do II e do IPI, em decorrência da desclassificação fiscal efetivada, cabe a reconstituição da base de cálculo dessa Contribuição e recolhimento da sua diferença, nos termos da Lei nº 10.865, de 2004 c/c Decreto nº 4.543, de 2002.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

Desclassificação de Mercadoria/ Insuficiência de recolhimento/

Em razão da diferença das alíquotas do II e do IPI, em decorrência da desclassificação fiscal efetivada, cabe a reconstituição da base de cálculo dessa Contribuição e recolhimento da sua diferença, nos termos da Lei nº 10.865, de 2004, c/c Decreto nº 4.543, de 2002.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008

Revisão de Ofício

Tendo o contribuinte agido em desacordo com a legislação tributária aplicável, a autoridade administrativa, no estrito cumprimento de seu dever, deve proceder à revisão de ofício e, se for o caso, exigir, por meio do respectivo lançamento, os tributos não pagos por ocasião do registro da Declaração de Importação e do desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas, além dos acréscimos legais e regulamentares cabíveis.

Perícia. Indeferimento.

Dispensável a produção de mais um laudo técnico sobre as características da mercadoria quando os laudos e documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para a formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.

Concomitância entre Processos Administrativo e Judicial.

Impugnação conhecida.

Toma-se conhecimento da impugnação, no tocante à matéria (classificação tarifária) que não faz parte da discussão judicial.

Acórdão Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido - destacamos

Inconformada, a Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 326/611) por meio do qual reiterou as razões trazidas em sua impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

CONSELHEIRA FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de 05 autos de infração lavrados em relação ao período de abril/2008 e maio/2008, em virtude da reclassificação fiscal dos produtos importados pela Recorrente, que entendia ser aplicável, quando do despacho aduaneiro, o **código 6810.19.00, aplicável à “outras obras de cimento, de concreto ou de pedra artificial, mesmo armadas”**; enquanto a fiscalização entendia que os produtos deveriam ter sido importados sob as rubricas: **6907.90.00 (para os porcelanatos não vidrados nem esmaltados) e 6908.90.00 (para aqueles vidrados ou esmaltados)**. Os autos de infração são relativos ao II, IPI, PIS/PASEP, Cofins e à multa regulamentar sobre o valor aduaneiro da mercadoria.

Em resumo, trata-se de diferença de crédito tributário apurada em procedimento de despacho aduaneiro das Declarações de Importação da Recorrente em decorrência do entendimento da fiscalização de que houve adoção equivocada de critério de classificação fiscal. As posições em discussão são as seguintes:

6810 – Obras de cimento, de concreto (Betão) ou de pedra artificial, mesmo armadas;

6907 – Ladrilhos e placas (lajes) para pavimentação ou revestimento, não vidrados nem esmaltados, de cerâmica, cubos, pastilhas e artigos semelhantes, para mosaicos, não vidrados nem esmaltados, de cerâmica mesmo com suporte.

Vários são os argumentos apresentados pela Recorrente para dissuadir a manutenção do auto de infração, em síntese: **PRELIMINARMENTE** (i) necessidade de perícia; (ii) imprestabilidade de laudo técnico realizado em produto não fornecido pela Recorrente; (iii) impossibilidade de alteração de critério de classificação fiscal e no **MÉRITO** (iv) correção da classificação fiscal adotada; (v) cancelamento da multa regulamentar.

Assim como permite o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, deixo de analisar as preliminares suscitadas e passo ao mérito. Isto porque após analisar os autos detidamente, percebo que a questão em tela se resolve pelo argumento trazido pela Recorrente acerca da classificação fiscal do produto importado.

A meu sentir, correta a Recorrente. Restou comprovado nos autos, seja pelo Laudo solicitado e aceito pela agente AFRB Maria Ercília Goto, matrícula 13.983, da própria

Secretaria da Receita Federal do Brasil, para instrução do processo administrativo nº 19647.013825/2008-82; seja pelo Parecer Técnico do IPT, que subsidiou as importações da Recorrente; **que a classificação fiscal do produto importado era a 6810, sendo certo que este entendimento está pautado na análise da composição do produto.**

Conforme demonstrado nos autos a composição do porcelanato é diferente da cerâmica, sendo que aquele é composto 75% de matérias duras, o que o faz mais resistente a temperaturas baixas. Contrariamente a cerâmica sofre mais retração e expansão.

O porcelanato é composto de pó de pedra, basicamente feldspato, substância cujo ponto de fusão é acima de 1400°C enquanto o porcelanato tem como ponto de fusão a temperatura de 1150°C. Os laudos anexos aos autos atestam esta diferença.

A questão já foi analisada nos autos do processo administrativo nº 19647013825/2008-82, do mesmo contribuinte que contou com decisão favorável já a DRJ, confirmada por este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a saber:

Decisão de primeira instância – DRJ Fortaleza/CE - Decisão DRJ/FOR nº 21.613, de 26/08/2011:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 06/01/2004 a 12/12/2007

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA.

Classifica-se no código 6810.19.00, por força das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado 1 e 6, e, ainda, com subsídio nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias, o produto denominado como “artefato de granito artificial”, produzido majoritariamente com matérias primas não plásticas, como minerais de feldspatos e quartzo (SiO₂), este com um teor superior a 50% e cujas partículas micronizadas são mantidas aglutinadas pela massa vítrea após a sinterização, caracterizado, ainda, pela presença da argila apenas com a função.

Impugnação Procedente.” - destaquei

O acórdão 3201001.328 proferido naquele processo, de relatoria do ilustre Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes restou da seguinte forma fundamentado:

“O laudo realizado a pedido da DRJ neste processo bem solucionou o tema, não dando margem para maiores debates:

4. O produto importado pela empresa atuada pode ser denominado de Artefato de Granilo Artificial? E comercialmente conhecido como Artefato de Granito Artificial?

Resposta: [...]Assim, podemos concluir que, o produto importado (visualizado na fotografia 1), é um "artefato de

granito Artificiar', ou pode ser chamado também, por "artefato de granito artificial".

(grifo nosso)

(...)

Tendo em vista as definições (1) e (2) abaixo transcritas, o produto importado, objeto da presente lide, é mais bem definido como (a) PLACAS (LAJES), PARA PAVIMENTAÇÃO OU

REVESTIMENTO, DE CERÂMICA ou (b) OBRA DE PEDRA ARTIFICIAL?

(...)

Resposta: *Embora alguns componentes da definição (1), estejam presentes na confecção do produto importado, as análises da UFScar, mostram preponderância do quartzo no produto. Tal fato, confirmado pelo laudo UNESP (Difratograma do porcelanato), mostrando também a presença de mulila e albita, além do Quartzo. Por fim, a análise microscópica (laudo Unesp).*

mostra a presença de aglutinante (massa plástica/cola),

aderindo a massa, à pedra calcárea natural, constituindo-se, num artefato de granito Dessa forma, concluímos que o produto tem mais semelhança, com o descrito na definição (2).(grifo nosso)

Foi por este motivo que o lançamento foi afastado, e com razão.

Desta feita, não há reparos a ser feito na decisão recorrida, motivo pelo qual voto por negar provimento ao recurso de ofício."

Desta forma, em razão da composição química do produto importado pela Recorrente, parece-me adequada a classificação por ela adotada.

Ante o exposto, conheço do presente recurso voluntário para o fim de DAR-LHE PROVIMENTO reformando, assim, a decisão de primeira instância administrativa.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Voto Vencedor

Com o devido respeito aos argumentos da ilustre relatora, divirjo de seu entendimento quanto à classificação fiscal da mercadoria denominada de porcelanato. Por divergir quanto ao mérito, analiso, inicialmente as preliminares argüidas na peça recursal.

Os presentes autos tratam de autuação de Imposto de Importação, IPI vinculado à importação, PIS/Pasep – importação e Cofins – Importação e multa regulamentar aduaneira, todos com exigibilidade suspensa, em razão de a recorrente ter adotado classificação diversa da pretendida pela fiscalização.

Preliminarmente, a recorrente alegou:

1. Nulidade da decisão recorrida em razão da necessidade de produção de prova pericial;
2. Nulidade do lançamento em razão da alteração de critério jurídico;
3. Nulidade do laudo do ITEP por não ter utilizado amostra da recorrente;

No mérito, defende a classificação fiscal adotada e o cancelamento da multa regulamentar.

Nulidade da decisão recorrida em razão da necessidade de produção de prova pericial

Propugnou a recorrente pela nulidade da decisão recorrida em razão do indeferimento da prova pericial pelo colegiado *a quo*. Não cabe razão à recorrente. A autoridade de primeira instância indeferiu o pedido tendo em vista que já se dispunha de dois laudos técnicos definidores das características físico-químicas do material, inclusive sua composição, considerando que as informações disponíveis eram suficientes para deslinde da questão, a teor dos artigos 18, 28 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ademais, a recorrente anexou um terceiro laudo, produzido no processo 19647.013825/2008-82, utilizado como fundamento para a necessidade de nova prova pericial neste recurso voluntário. Este último laudo referendou o laudo do IPT já elaborado, utilizando-o, inclusive, como fonte de dados, em diversos quesitos. Assim, entendo não ter havido prejuízo ao direito de defesa da recorrente.

Nulidade do lançamento em razão da alteração de critério jurídico

Com devido respeito aos argumentos em contrário, não compartilho com a interpretação de que o artigo 146 do CTN se aplique à revisão aduaneira. É que a condição inserta no artigo 146 implica em um prévio lançamento tributário, o que entendo não ocorrer no despacho aduaneiro.

Transcrevo excerto do voto do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Acórdão nº 3102-00.798, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que bem retrata o tema:

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (grifos não originais).

É inquestionável que o dispositivo em apreço trata de modificação critério jurídico adotado em relação à prévio ato de lançamento tributário, realizado pela autoridade administrativa (lançamento de ofício). Essa é uma condição necessária para sua existência, porém não suficiente, pois além dela deverão estar presentes mais duas condições, a saber: (i) a alteração do critério jurídico anteriormente aplicado seja introduzida por meio de ato de autoridade administrativa (ato de ofício) ou de decisão administrativa ou judicial; e (ii) o lançamento e/ou o ato de ofício ou decisório refiram-se ao mesmo sujeito passivo.

Assim, com base no conteúdo jurídico do referido preceito legal, verifica-se que três condições deverão ser atendidas para que haja a configuração da mudança do critério jurídico, no âmbito do lançamento tributário:

- a) a primeira: haja um prévio ato de lançamento de ofício, em que a autoridade administrativa tenha adotado um determinado critério jurídico;*
- b) a segunda: a modificação do critério jurídico anteriormente aplicado seja introduzida pela autoridade administrativa (mediante ato de ofício) ou pelo órgão julgador administrativo ou judicial (por meio de decisão administrativa ou judicial); e*
- c) a terceira: tanto o ato de lançamento quanto o ato de ofício e as decisões administrativa e judicial refiram-se a um mesmo sujeito passivo.”*

Portanto, é condição necessária a existência de um prévio lançamento tributário. Os tributos recolhidos por ocasião do despacho aduaneiro configuram antecipação de pagamento, na modalidade do lançamento por homologação. Entender que a conferência aduaneira e o consequente desembaraço da mercadoria configurariam lançamento tributário implica em dizer que houve homologação expressa do lançamento previsto no artigo 150 do CTN (lançamento por homologação), o que de fato não resta configurado no despacho aduaneiro.

O despacho aduaneiro de importação é um procedimento de fiscalização, previsto no regulamento aduaneiro - Decreto nº 4.543, de 2002 - art. 482 e no Decreto 70.235, de 1972, art. 7º, inciso III, com vistas ao desembaraço aduaneiro.

Por outro lado, a revisão aduaneira é prevista no Decreto-lei nº 37, de 1966, art. 54 e no Decreto nº 4.543, de 2002, art. 570, com a finalidade de verificar a regularidade do pagamento dos tributos, a aplicação de benefícios fiscais e a exatidão das informações

prestadas na Declaração de Importação. O Código Tributário Nacional imprime suporte a este procedimento em vista do disposto no art. 149, incisos I, IV e V ao tratar do lançamento de ofício:

Decreto-lei nº 37, de 1966:

Art. 54 - A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro da declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-Lei

Decreto nº 4.543, de 2002:

Art. 570. Revisão Aduaneira é o ato pelo qual é apurada, após o desembarço aduaneiro, a regularidade do pagamento dos impostos e dos demais gravames devidos à Fazenda Nacional, da aplicação de benefício fiscal e da exatidão das informações prestadas pelo importador na declaração de importação, ou pelo exportador na declaração de exportação (Decreto-lei nº 37, de 1966 art. 54, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 2.472, de 1988, art. 2º, e Decreto-lei nº 1.578, de 1977, art. 8º

Lei nº 5.172, de 1966 (CTN):

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine

...

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte

Entender que o assentimento das informações prestadas pelo contribuinte implica em homologação expressa do lançamento significa esvaziar o procedimento de revisão aduaneira e o conteúdo dos artigos 54 do Decreto-lei nº 37, de 1966 e o artigo 570 do Regulamento Aduaneiro.

Corroborando a possibilidade de alteração da classificação fiscal em revisão aduaneira, citam-se precedentes do CARF e do extinto Conselho de Contribuintes:

Acórdão nº 3102-00.798, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, cuja ementa transcrevo em parte:

REVISÃO ADUANEIRA. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO INEXISTÊNCIA.

Não constitui modificação de critério, o resultado do procedimento de revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal do produto na NCM, anteriormente adotada pelo importador, visando à apuração dos impostos incidentes na operação de importação, para fins de determinação da alíquota aplicável, fixadas na Tarifa Externa Comum (TEC) e na Tabela de Incidência do IPI (TIPI).

Acórdão 301-31.524, proferido pela Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes

REVISÃO ADUANEIRA. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. IPI. Não constitui modificação do critério jurídico adotado no fato gerador da obrigação tributária concernente à importação de mercadorias, a revisão aduaneira que implique alteração da classificação fiscal antes adotada, visando às corretas determinação da matéria tributável e apuração dos tributos devidos, tendo em vista a existência de previsão legal de revisão aduaneira.

Entretanto, a questão acima passa ao largo deste processo. Mesmo para quem defende a aplicação do art. 146 à revisão aduaneira, verifica-se que o preceito normativo não se aplica aos presentes autos, como se demonstrará a seguir.

A autuação referiu-se às Declarações de Importação registradas em 10/04/2008, 25/04/2008, 05/05/2008, cujos desembaraços foram efetivados mediante liminar proferida em 04/04/2008, no Mandado de Segurança 2008.83.00.008618-5 (fls. 69 digital), impetrado contra o Inspetor da ALF/SPE, com o objetivo de liberar as mercadorias que estariam prestes a ser importadas, conforme excertos abaixo transcritos:

“SUAPE PORCELANATO S/A, qualificada nos autos, impetra Mandado de Segurança, em face de lesão a direito líquido e certo, imputada ao Inspetor da Alfândega do Porto de Suape, requerendo, liminarmente, que a autoridade coatora libere as mercadorias objeto das faturas acostadas e quaisquer outras mercadorias classificadas no código NCM 6810.19.00 a serem importadas pela impetrante, mediante depósito judicial dos valores supostamente devidos a título de IPI e de Imposto de Importação. Ademais, que determine ao impetrado que se abstenha de adotar contra a impetrante quaisquer medidas coativas ou punitivas, em função da liminar requestada.

...

É o relatório. DECIDO.

...

Quanto ao procedimento adotado pelo impetrado, permaneço com o mesmo entendimento esposado no processo anterior, tombado sob o nº 2008.83.00.005540-1, o qual transcrevo em seguida:

“

A regulamentação da atividade aduaneira está disposta no decreto nº 4.543/2002 e prevê, no capítulo da conferência aduaneira, a possibilidade de interrupção do despacho nos moldes executados pela impetrada.

De notar que o fato da Receita Federal haver concordado anteriormente indicada pela impetrante não a tolhe de, verificando erro, proceder a sua alteração. Ademais, a mudança de classificação fiscal implica alteração nas alíquotas de II – Imposto de Importação e IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, aumentando a carga tributária na operação, diversamente do que aduziu a impetrante.

Pretende a impetrante manter a classificação tarifária por ela atribuída à mercadoria que deseja importar, pautando-se em laudo do IPT de São Paulo, emitido em agosto de 2002, cujo objeto foi revisto em estudo realizado por órgão da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, em 2007, e por ela adotado atualmente.

Cabe à Receita Federal a indicação da correta classificação fiscal, inclusive para evitar multas, penalidades e outros dissabores na importação, assegurando a uniformidade dos procedimentos e a adoção de critérios objetivos. Nesse sentido, não vislumbro a alegada divergência.”

Com relação à alegada realização de Consulta pela Impetrante sobre a indigitada classificação fiscal das mercadorias que pretende importar, não encontrei nos autos documento hábil para comprovar a interposição de processo formal de consulta nos moldes da lei 9.430/96 e Instrução Normativa nº 740/2007, que se reveste de formalidades e pressupostos próprios.

Como se depreende, a premissa de que houve anuência na conferência aduaneira não ocorreu, pois as mercadorias somente foram liberadas mediante liminar em Mandado de Segurança. Ainda ressalte-se que o próprio fundamento da falta de ciência da mudança de entendimento é descabido, já que a recorrente impetrou o mandado justamente em razão da mudança de entendimento, a qual ocorreu de acordo com a Nota Coana/Cotac/Dinon nº 2007/0319, em 16/08/2007, que já fundamentara a impetração de anterior mandado, mencionada no corpo da decisão liminar.

A ciência da alteração é incontestável, haja vista a iniciativa de impetração do Mandado de Segurança e de seu fundamento. De qualquer forma, não houve desembaraço aduaneiro com a anuência da classificação pretendida pela recorrente, ao contrário, foi necessária a impetração do mandado com obtenção da liminar, para que tal desembaraço ocorresse.

Assim, a revisão aduaneira teve por escopo apenas a constituição do crédito tributário para prevenir a decadência. Não houve alteração alguma de entendimento posteriormente ao desembaraço, pois, por ocasião do registro das Declarações de Importação, a Receita Federal do Brasil - RFB - já havia adotado a nova interpretação.

Portanto, é inaplicável a este processo o preceito do art. 146, ainda que se entendesse pela sua aplicação à revisão aduaneira.

Nulidade do laudo do ITEP por não ter utilizado amostra da recorrente

Alegou, ainda em preliminar, a imprestabilidade do laudo técnico do ITEP - Instituto de Tecnologia de Pernambuco - devido ao fato de que o referido não teria utilizado amostras dos produtos da recorrente.

Entretanto, compulsando os autos, constata-se no Memo DIANA/SRRF 4º RF nº 21/2007, que submete o estudo da DIANA/SRRF 4º à Coordenação Geral de Administração Aduaneira – Divisão de Nomenclatura da RFB, a afirmação de que ambos os laudos – IPT e ITEP – foram elaborados a partir de amostras colhidas no estoque da recorrente, fl. 255. Por sua vez, no próprio laudo do ITEP, no item 2. Procedimento (fls. 268 digital), consta a metodologia para sua realização, que expressamente informa que os “ensaios foram realizados em amostras coletadas pelo ITEP em 10/06/2005 e identificadas pela SUAPE PORCELANATO como sendo” modelo Livorno Bege. Portanto, não procede a alegação quanto ao laudo não ter utilizado amostras fornecidas pela SUAPE.

Mérito: classificação da mercadoria porcelanato.

A contenda se limita à classificação fiscal a ser adotada: código 6810.19.00 pretendida pela recorrente, ou código 6907.90.00, defendida pela administração tributária.

Inicialmente, a classificação adotada pelas partes era sob o código 6810.19.00, lastreada em laudo emitido pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT – do Estado de São Paulo. Posteriormente, por provocação da SEFAZ/PE, a RFB alterou seu entendimento. A questão enfrentada nos laudos foi a caracterização da mercadoria como cerâmica ou como pedra artificial.

A classificação de mercadorias é efetuada a partir das regras gerais de interpretação do Sistema Harmonizado, das regras gerais complementares relativas à classificação em âmbito regional (Mercosul) e ainda da regra geral complementar da TIPI.

Assim, a Regra Geral de Interpretação 1 dispõe:

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

Os textos das posições em análise são:

68.10	Obras de cimento, de concreto ou de pedra artificial, mesmo armadas.
6810.1	- Telhas, ladrilhos, placas (lajes), tijolos e artefatos semelhantes:
6810.11.00	-- Blocos e tijolos para a construção
6810.19.00	-- Outros
69.07	Ladrilhos e placas (lajes), para pavimentação ou revestimento, não vidrados nem esmaltados, de cerâmica; cubos, pastilhas e artigos semelhantes, para mosaicos, não vidrados nem esmaltados, de cerâmica, mesmo com suporte.
6907.10.00	- Ladrilhos, cubos, pastilhas e artigos semelhantes, mesmo de forma diferente da quadrada ou retangular, cuja maior superfície possa ser inscrita num quadrado de lado inferior a 7 cm
6907.90.00	- Outros

As Notas do Capítulo 68 não interferem no deslinde da questão. Já as notas do capítulo 69 assim estabelecem.

Notas.

1.- *O presente Capítulo apenas compreende os produtos cerâmicos obtidos por cozedura depois de previamente enformados ou trabalhados. As posições 69.04 a 69.14 abrangem unicamente os produtos não suscetíveis de serem classificados nas posições 69.01 a 69.03.*

2.- *O presente Capítulo não compreende:*

a) *Os produtos da posição 28.44;*

b) *Os artefatos da posição 68.04;*

...

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH – representam a interpretação oficial do Sistema Harmonizado, oriunda da Organização Mundial das Alfândegas – OMA. O parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 435, de 1992 dispôs que as NESH “constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulos, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome”

No caso concreto, as NESH dispõem o seguinte:

Considerações Posição 6802:

*Também se incluem aqui os pequenos cubos, pastilhas e artigos semelhantes, de mármore e de outras pedras naturais (incluída a ardósia), preparados, para mosaicos, revestimentos diversos, etc., fixados ou não em papel ou outras matérias, entendendo-se que os grânulos e as lascas, sem destino especial, bem como as areias naturais coradas, se incluem no **Capítulo 25**. Porém, os grânulos, lascas e pedras coradas artificialmente, incluída a ardósia (para a decoração de vitrinas, por exemplo), classificam-se nesta posição.*

Pelo contrário, as obras tais como placas, lajes, ladrilhos, obtidas por aglomeração de fragmentos de pedra natural com cimento ou outro aglutinante (principalmente plástico) e ainda as estatuetas, colunas, taças, etc., feitas de pó ou de fragmentos de pedra, moldados e comprimidos, classificam-se na posição 68.10. (grifos não originais)

Considerações da posição 6810:

A presente posição engloba as obras de cimento, concreto (betão) ou pedra artificial, obtidas por moldagem, extrusão ou centrifugação (é o caso, por exemplo, de alguns tubos), exceto os artefatos das posições 68.06 e 68.08 em que o cimento desempenha apenas a função de aglutinante e os artefatos de fibrocimento da posição 68.11.

Por outro lado, esta posição também compreende os elementos pré-fabricados para a construção ou engenharia civil.

Por “pedra artificial” designam-se as imitações de pedra natural que se obtêm aglomerando-se com cimento, cal ou outros aglutinantes (plásticos, por exemplo), fragmentos, grânulos ou pó, de pedra natural (mármore e outras pedras calcárias, granito, pórfiro, serpentina, por exemplo). Os artefatos em granito ou em terrazzo também são variedades de pedra artificial. (grifos não originais)

Também se incluem na presente posição as obras de cimento de escórias de altos-fornos.

Entre as obras compreendidas nesta posição, devem citar-se os blocos, tijolos, ladrilhos, telhas, redes de fio de ferro com pequenas chapas de cimento para tetos, placas (lajes), vigas e elementos para construção, pilares, postes, marcos, meios-fios, degraus de escadarias, balaustradas, banheiras, pias, sanitários, gamelas, tinas, reservatórios, depósitos de chafariz, jazigos, mastros, colunas, travessas de caminho de ferro, elementos para vias de aerotrens, ornatos de portas, de janelas e de lareiras, peitoris de janelas, soleiras de portas, frisos, cornijas, taças, vasos para flores, e outros ornamentos arquitetônicos ou para jardins, estátuas, estatuetas, figuras de animais e objetos de ornamentação. (grifos não originais)

Cabem ainda nesta posição os tijolos, ladrilhos e outros artefatos sílico-calcários, constituídos por uma mistura de areia e cal, transformada por adição de água em uma pasta espessa. Estas obras, moldadas sobre pressão, são depois submetidas, durante algumas horas, à ação de vapor de água sob forte pressão, a uma temperatura de cerca de 140°C, em grandes autoclaves horizontais. Brancos ou corados artificialmente, estes artefatos têm os mesmos usos que os tijolos, ladrilhos, etc., comuns.

Incorporando na massa pedaços de quartzo de diversas dimensões, obtêm-se produtos do gênero da pedra artificial. Também se fabricam, para isolamentos, chapas sílico-calcárias leves e porosas, juntando à massa pó metálico que provoca liberação de gases; as chapas desta natureza não são, porém, moldadas sob pressão, mas vazadas antes da passagem em autoclave.

Já o Capítulo 69 assim dispõe sobre os produtos cerâmicos:

A expressão “produtos cerâmicos” designa os produtos obtidos:

A) Por cozedura de matérias não-metálicas inorgânicas previamente preparadas e moldadas, em geral à temperatura ambiente. As matérias-primas utilizadas são, entre outras, argilas, matérias siliciosas, matérias com elevado ponto de fusão, tais como os óxidos, os carbonetos, os nitretos, a grafita ou outro carbono e, em certos casos, aglutinantes tais como as argilas refratárias e os fosfatos.

B) A partir de rochas (por exemplo, esteatita) que, depois de moldadas, são submetidas à ação do calor. (grifos não originais)

A fabricação dos produtos cerâmicos referidos na alínea A) acima compreende, essencialmente, seja qual for a natureza da matéria constitutiva, as seguintes operações:

1º) A preparação da pasta.

Em certos casos (por exemplo, na fabricação de artefatos de alumina sinterizada), a matéria utiliza-se diretamente, em pó, adicionada de uma pequena quantidade de lubrificante. No entanto, na maior parte das vezes, é transformada em pasta. A preparação da pasta efetua-se por dosagem e mistura dos diversos constituintes e, conforme o caso, por trituração, peneiração, filtragem sob pressão, amassadura, maturação e desaeração (extração do ar). Certos produtos refratários são igualmente obtidos a partir de uma mistura doseada de elementos grosseiros e mais finos, à qual se adiciona uma pequena quantidade de aglutinante, sob forma aquosa ou não (alcatrão, matérias resinosas, ácido fosfórico, licor de lignina, por exemplo).

2º) A Enformação.

Esta operação tem por fim dar ao pó ou à pasta assim preparada uma forma tão aproximada quanto possível da forma pretendida. A enformação efetua-se por estiragem ou extrusão (passagem à fieira), prensagem, moldagem, vazamento, modelagem, operações que, em certos casos, são seguidas de um tratamento mais ou menos adiantado.

3º) Secagem dos artefatos obtidos.

4º) A Cozedura.

Esta operação consiste em submeter os artefatos “crus” a uma temperatura de 800°C ou mais, consoante a natureza dos produtos. Esta cozedura permite obter uma ligação íntima dos grãos quer por difusão, quer por transformação química, quer ainda por fusão parcial. (grifos não originais)

Não são considerados cozidos, no sentido da Nota 1 do presente capítulo os produtos que tenham sido aquecidos em temperaturas inferiores a 800°C para provocar o endurecimento das resinas que eles contêm, a aceleração das reações de hidratação ou eliminação da água ou de outras substâncias voláteis eventualmente presentes. Estes produtos estão excluídos do Capítulo 69.

5º) O Acabamento.

As operações de acabamento variam em função da utilização do artefato acabado. Podem consistir, quando necessário, num trabalho suscetível de atingir elevado grau de precisão ou em algumas operações tais como a aposição de marcas, a metalização ou a impregnação.

Muitas vezes, na fabricação de produtos cerâmicos entram cores e opacificantes especialmente preparados, composições

vitrificáveis chamadas “vernizes” ou “esmaltes”, engobos, lustres e outras composições análogas, para neles serem incorporados ou lhes darem aspecto envernizado, vidrado ou ainda constituírem motivos decorativos.

A cozedura, depois da enformação, constitui a característica fundamental que diferencia os artefatos do presente Capítulo das obras de pedra e de outras matérias minerais, do Capítulo 68 (as quais, em geral, não são submetidas à cozedura) e dos artefatos de vidro do Capítulo 70, em que a mistura vitrificável sofre uma fusão completa. (grifos não originais)

Consoante a composição e o sistema de cozedura utilizado, assim se obtêm:

I. Produtos de farinhas siliciosas fósseis ou de terras siliciosas semelhantes e os produtos refratários, compreendidos no Subcapítulo I (posições 69.01 a 69.03).

II. Outros produtos cerâmicos constituídos essencialmente por obras de barro, produtos de arenito cozidos (arenito cerâmico), faiança e porcelana, que formam o Subcapítulo II (posições 69.04 a 69.14).

Os laudos do IPT e do Engº Jorge Campelo Cabral (anexado no recurso voluntário) concluíram pela classificação no código 6810.19.00 por entender que o material se aproxima mais da definição de pedra artificial que de cerâmica tradicional ou convencional, em razão da quantidade de minerais e de argila e de certas características físico-químicas, em comparação com o que se denominou cerâmica tradicional. Já o laudo do ITEP afirmou que o material se considera produto cerâmico, conforme resposta ao quesito 7.11.

Entretanto, a conclusão para classificar a mercadoria como pedra artificial, a partir das informações dos laudos, é equivocada. Inicialmente verifica-se que o laudo do IPT faz distinção entre cerâmica tradicional e cerâmicas técnicas e avançadas. No item 2.4, quando questionado se o porcelanato pode ser classificado como cerâmica, informou:

2.4. O porcelanato é, em termos gerais, um produto cerâmico obtido por cozedura (cozedura Conforme definida no item "2.5d" abaixo) da massa (pasta) básica depois de previamente enformado ou trabalhado?

No âmbito geral, sendo constituído de materiais inorgânicos não metálicos, o porcelanato pode ser classificado como um produto cerâmico. Entretanto não pode ser confundido com uma cerâmica tradicional de natureza argilosa, apesar de ser submetido a tratamento térmico, pois não é produzido majoritariamente a partir de argila, e tem distintas propriedades físicas e comportamento mecânico.

No mesmo sentido, o laudo do Engº Jorge Campelo Cabral ao responder os quesitos 1 e 3 afirma que o porcelanato pode ser chamado de revestimento cerâmico ou cerâmica de revestimento ou material cerâmico para pavimentação, embora entenda que a nomenclatura seja em função da utilização e não das características físico-químicas. Entretanto,

ambos concluem que o porcelanato não possui características que o aproximem da cerâmica tradicional ou convencional.

Aqui reside o problema de ambos laudos favoráveis ao contribuinte, ou seja, utilizaram a premissa de que se estava definindo cerâmica a partir da cerâmica tradicional, e toda a comparação foi realizada com um determinado material, o qual se denominou de cerâmica tradicional, assumindo a premissa de que a definição de cerâmica constante da NESH se resumisse a esta denominação.

Entretanto, a premissa de que a posição 6907 engloba as apenas as cerâmicas tradicionais é equivocada. As considerações da NESH, em lugar algum, estabelecem que ali apenas abarcam as cerâmicas tradicionais, pelo contrário, as definições constantes no texto da NESH consideram cerâmica qualquer mercadoria que se enquadre no conceito, não apenas as tradicionais definidas no laudo do IPT:

A expressão “produtos cerâmicos” designa os produtos obtidos:

A) Por cozedura de matérias não-metálicas inorgânicas previamente preparadas e moldadas, em geral à temperatura ambiente. As matérias-primas utilizadas são, entre outras, argilas, matérias siliciosas, matérias com elevado ponto de fusão, tais como os óxidos, os carbonetos, os nitretos, a grafita ou outro carbono e, em certos casos, aglutinantes tais como as argilas refratárias e os fosfatos.

B) A partir de rochas (por exemplo, esteatita) que, depois de moldadas, são submetidas à ação do calor.

...

4º) A Cozedura.

Esta operação consiste em submeter os artefatos “crus” a uma temperatura de 800°C ou mais, consoante a natureza dos produtos. Esta cozedura permite obter uma ligação íntima dos grãos quer por difusão, quer por transformação química, quer ainda por fusão parcial.

A composição química do porcelanato constante nos laudos (item 2.6, 3.7 do laudo do IPT) se enquadra perfeitamente na definição de cerâmica acima: argilas, matérias siliciosas, materiais com elevado ponto de fusão (acima de 800°C), como óxidos, etc. O quesito 8 do laudo apresentado pelo Engº Jorge Campelo, formulado pela recorrente, foi respondido com a afirmativa de que a base do porcelanato é de massa cerâmica e que apresenta na superfície uma lâmina de pedra natural, imitando pedras naturais.

Sob o aspecto das etapas de fabricação, as etapas previstas na NESH estão contempladas na fabricação do porcelanato, conforme itens 2.5 e 2.9 do laudo do IPT, item 7.3 do laudo do ITEP. O laudo elaborado pelo Engº Jorge Campelo reafirma a existência da cozedura no processo de fabricação do porcelanato, ao responder o quesito 3, formulado pela DRJ/Fortaleza.

Concernente ao aspecto da temperatura na cozedura, a faixa de temperatura na sinterização do porcelanato é de 1200 a 1250° C (acima de 800° C como definido na

cozedura). Segundo o laudo, nesta etapa não há uma fusão completa das matérias-primas, o que é consonante com o disposto na definição de cozedura na NESH, transcrita anteriormente: “*Esta cozedura permite obter uma ligação íntima dos grãos quer por difusão, quer por transformação química, quer ainda por fusão parcial.*”

Por outro lado, a característica fundamental que diferencia os artefatos do Capítulo 69 das obras do Capítulo 68 é a cozedura e não determinada porcentagem de uma matéria-prima ou determinada propriedade físico-química ou mesmo o acabamento do material. Ambos os laudos definem pelo enquadramento como pedra artificial principalmente em função da quantidade de argila e de quartzo, quando comparada com a cerâmica tradicional (quesito 5 formulado pela DRJ, do laudo apresentado pelo Engº Jorge Campelo), por determinadas características físico-químicas ou mesmo pelo tipo de acabamento.

A conclusão a que chegaram os laudos e a recorrente simplesmente desconsidera a principal característica que determina a classificação numa ou noutra posição, que é justamente a existência da etapa de cozedura (etapa de sinterização do porcelanato).

Destaca-se ainda, que as considerações da NESH relativas à posição 6810 não se referem à argila como aglutinante, referindo-se ao cimento, cal e outros, principalmente plásticos. Tampouco se referem à cozedura como etapa de fabricação das obras ali descritas, mas apenas informam que as obras são obtidas por moldagem, extrusão ou centrifugação. Além disso, elencam vários artigos que ali se classificam, nenhum deles se assemelhando às placas de porcelanato para revestimento.

Reforçando a relevância da cozedura para diferenciação entre as mercadorias do Capítulo 68 e 69, transcrevem-se as considerações da NESH da posição 6815:

*Esta posição abrange as obras de pedra e de matérias minerais **não compreendidas** nas posições anteriores do presente Capítulo nem em qualquer outra parte da Nomenclatura, **com exceção**, conseqüentemente, dos artefatos que constituam produtos cerâmicos na acepção do **Capítulo 69**.*

Incluem-se especialmente nesta posição:

...

4) *Os tijolos **não cozidos** de dolomita sinterizada aglomerada com alcatrão.*

5) *Os tijolos e outros artefatos (especialmente de produtos magnesianos e cromomagnesianos), simplesmente aglomerados por um aglutinante químico, **mas não cozidos**. Este material toma depois consistência definitiva, por cozedura cerâmica, durante o primeiro aquecimento do forno em cuja estrutura serão incorporados. Quando se apresentam cozidos, estes artefatos incluem-se nas **posições 69.02 ou 69.03**.*

6) *As cubas para fusão do vidro, de terra à base de sílica e de alumina, trituradas e moldadas, **sem cozedura**.*

Por outro lado, nas considerações da posição 6804, quando a cozedura está presente em suas obras em decorrência da utilização de cerâmica, tais produtos cerâmicos foram expressamente excluídos do Capítulo 69, conforme a nota 2 b), identificando

expressamente as situações em que a existência da cozedura ainda permitiria a classificação no Capítulo 68.

Portanto, da aplicação das regras gerais de interpretação do Sistema Harmonizado, conclui-se que a mercadoria “grês porcelanato” deve ser classificada como cerâmica, na posição 6907.

Salienta-se que, embora os conceitos veiculados em artigos e nos laudos não se sobrepõem aos conceitos definidos na NESH, as quais interpretam o conteúdo dos textos das posições e notas de Seção e Capítulo, vários artigos anexados aos autos identificam, sob o aspecto técnico, o porcelanato como material cerâmico. No artigo “Efeito da Composição das Matérias-Primas Empregadas na Fabricação de Grês Porcelanato Sobre as Fases Formadas Durante a Queima e as Propriedades do Produto Final”, fl. 562, inicia-se a introdução, no primeiro parágrafo, informando que o grês porcelanato é um revestimento cerâmico de excelentes características técnicas, destacando-se elevada resistência mecânica, ao risco e ataque químico.

Já no artigo “As Matérias-Primas Cerâmicas. Parte I: O Perfil das Principais Indústrias Cerâmicas e Seus Produtos”, classifica-se o grês como uma espécie do gênero cerâmica branca, ao lado da porcelana e da faiança, fl. 574. No artigo “Grês Porcelanato: Aspectos Mercadológicos e Tecnológicos”, em suas Considerações Finais, fl. 608, conclui-se que o grês porcelanato é a “cerâmica de revestimento que apresenta as melhores características técnicas e estéticas em confronto com as demais categorias de cerâmicas tradicionais encontradas no mercado”

Por sua vez, o artigo intitulado “Grês Porcelanato”, fl. 598, de autoria de Clarice Heck, da empresa Eliane Revestimentos Cerâmicos, trouxe as seguintes considerações:

De maior significado foi a transformação do gres porcelanato em um material de características modernas e versáteis, através do processo de polimento e da introdução de técnicas de decoração. O desenvolvimento deste tipo de produto foi de grande significado, pois estendeu o uso da cerâmica para locais de domínio das pedras naturais, que possuem uma resistência a abrasão mais elevada do que produtos cerâmicos esmaltados.

O gres porcelanato destaca-se pelas seguintes características:

- altíssima resistência a abrasão;*
- resistência ao gelo;*
- resistência a ácidos e álcalis;*
- uniformidade de cores;*
- impermeabilidade;*
- facilidade de manutenção;*
- amplas possibilidades de composições.*

O gres porcelanato assemelha-se à pedra natural, tendo, porém, inúmeras características que superam o desempenho do

mármore, granito, pedra São Tomé, etc. O gres porcelanato destaca-se das pedras naturais nos seguintes aspectos:

maior resistência química: adequado ao uso em laboratórios e indústrias;

é impermeável: maior resistência a manchas, maior facilidade de limpeza e em caso de infiltração de umidade, não há desenvolvimento de manchas de umidade;

maior resistência a abrasão: recomendável para áreas de altíssimo tráfego;

uniformidade de cores na peça e entre peças: efeito estético agradável aos olhos;

mais leves, menor espessura e maior resistência mecânica: mais fáceis de transportar e manusear;

maior facilidade de assentar: um assentador de cerâmica tradicional poderá assentar o gres porcelanato.

Além das considerações dos artigos acima mencionados, a título ilustrativo, localiza-se no sítio da Aduana dos Estados Unidos soluções de consulta denominadas *rulings*¹, quanto a esta classificação:

- a) NY N246871, de 13/11/2013 – “the tariff classification of glazed porcelain tiles from Italy”, classificando porcelanatos importados da Itália no código 6908.90.0051;
- b) NY M85585, de 26/10/2006 – “the tariff classification of unglazed porcelain tiles from Portugal”, classificando porcelanatos importados de Portugal no código 6907.90.00;

O termo usado na consulta foi “*porcelain tile*”, obtido no *site* da Associação Brasileira de Normas Técnicas² - ABNT – NBR 15.463, cujo título é placas cerâmicas para revestimento – porcelanato.

Diante de todo o exposto, conclui-se que o porcelanato objeto deste processo é um revestimento cerâmico para pisos e paredes, decorrente de uma evolução tecnológica da indústria cerâmica, que, embora apresente características físico-químicas superiores ao que se denomina cerâmica tradicional, se enquadra nas disposições da NESH relativas ao Capítulo 69 e que se classificam na posição 6907.90.00 pela aplicação das RGI-1 (texto das posições e notas de Capítulo, incluindo a NESH) e da RGI-6 (texto da subposição de primeiro nível), sendo a cozedura a característica fundamental que diferencia este produto dos classificáveis na posição 6810.

¹ <http://rulings.cbp.gov/index.asp>, relativa à Aduana dos Estados Unidos (U.S. Customs and Border Protection), digita-se “porcelain tile” em “search” e a página retorna algumas classificações denominadas “rulings”,

Autenticado digitalmente em 19/05/2014 por PAULO GUILHERME DEROULEDE, Assinado digitalmente em 19/05/2014 por FABIOLA CASSIANO KERAMI

² <http://www.abntcatalogo.com.br/>, consulta mediante “porcelanato”, retornando a NBR 15.463.

Processo nº 11968.001074/2008-17
Acórdão n.º 3302-002.527

S3-C3T2
Fl. 638

Por fim, quanto à classificação fiscal, adoto, de forma complementar, os fundamentos do acórdão de primeira instância, conforme §1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Quando à multa regulamentar lançada, acompanho a decisão de primeira instância, vez que a multa foi lançada em decorrência da classificação incorreta na NCM, informada pela recorrente quando do despacho aduaneiro, nos termos do artigo 84, inciso I, da MP nº 2.158-35, de 2001, combinado, com os artigos 69 e 81, inciso IV, da Lei nº 10.833, de 2003.

A responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou da natureza do ato, sendo irrelevante a alegada diferenciação entre erro e divergência interpretativa, para efeito de subsunção do fato à regra de incidência da multa regulamentar, nos termos do art. 136 do CTN e art. 94, §2º do Decreto-lei nº 37, de 1966.

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède