



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 13603.001973/2004-51
Recurso n° 135.227 Voluntário
Matéria II / CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão n° 301-34.208
Sessão de 05 de dezembro de 2007
Recorrente TEKFOR DO BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ/JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2001 a 10/01/2004

Classificação Fiscal de Mercadorias. Identificação - Laudo Técnico.

Os produtos denominados “bruto forjado para engrenagem” e “bruto forjado para cubo embreagem” são esboços do produto final .Ao saírem do estabelecimento da contribuinte já apresentam aproximadamente as formas ou os perfis do produto final, não podendo ter outra destinação, pois são exclusivamente fabricados para o fim projetado, conforme notas explicativas do sistema harmonizado - NESH à Regra Geral Interpretativa - RG I 2 a).

Compete ao Egrégio 2.º Conselho de Contribuintes o julgamento de recursos de decisão de primeira instância que versem sobre a aplicação da legislação de IPI. Competência declinada em favor daquele Conselho, na parte não conhecida do Recurso Voluntário n.º 135227.

**RECURSO VOLUNTÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO,
NA PARTE CONHECIDA.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Na parte não conhecida, por unanimidade de votos, declinar a competência em favor do 2º Conselho de Contribuintes, nos termos do voto do relator.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente



JOÃO LUIZ FREGONAZZI – Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Luiz Roberto Domingo, Irene Souza da Trindade Torres, Susy Gomes Hoffmann, Rodrigo Cardozo Miranda e Patrícia Wanderkoke Gonçalves (Suplente). Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Brochini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão DRJ/JFA n.º 12.588, de 23/02/2006, da 3.ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG (fls. 228/238), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento em que foi formalizada a exigência relativa ao Imposto sobre Produtos Importados, multa e acréscimos moratórios.

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 01 e seguintes, por meio do qual é formalizada a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 101.882,21, correspondente ao IPI não recolhido, multa de ofício e acréscimos moratórios..

Segundo consignado na Descrição dos Fatos (fls. 06 e segs.), a ora recorrente deu saída a produto de estabelecimento industrial com erro de classificação fiscal e alíquota aplicável, bem como utilizou indevidamente o crédito presumido do IPI, em razão de procedimento incorreto na apuração dos créditos e inclusão indevida de determinados insumos como matéria prima e produtos intermediários.

No que respeita ao tema de competência regimental do 3.º Conselho de Contribuintes, que vem a ser a classificação fiscal de “bruto forjado para engrenagem e bruto forjado para cubo embreagem”, a querelante classificou os produtos no código NCM 7323.19.00, e a autoridade autuante diverge entendendo que os produtos classificam-se na posição 8483.40.90

Irresignada, a impugnante apresentou impugnação de fls. 170/177, questionando a utilização da taxa SELIC como unidade de indexação, assevera que a classificação proposta pela fiscalização é incorreta, pois não é possível considerar como engrenagem uma peça que demanda torneamentos para redução de tamanho, fresa para formação de dentes, têmpera e acabamento. Discorda, ainda, dos critérios adotados pela autoridade autuante na apuração dos créditos a que diz ter direito, inclusive na consideração de certos insumos como produtos intermediários ou matérias primas.

Em sede recursal, reitera argumentos já insertos na impugnação, considera que a conclusão da autoridade julgadora a *quo*, no que respeita à classificação fiscal, chega a ser folclórica, pois considera engrenagem um cilindro não dentado. Seria a “primeira engrenagem lisa (sem dentes) que se tem notícia. Afirma que o absurdo é tão flagrante que dispensa esforços de argumentação.”

Afirma, ainda, que a aplicação e a interpretação das regras jurídicas não podem conduzir ao absurdo, como pretende a decisão hostilizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro João Luiz Fregonazzi, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento em parte.

Na questão pertinente ao aproveitamento indevido de crédito presumido IPI por parte da autuada, releva considerar que a matéria refoge à competência deste 3.º Conselho de Contribuintes.

Trata-se de matéria de competência do Egrégio 2.º Conselho de Contribuintes, a teor do disposto no art. 21, inciso I, alínea "a", do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007.

Art. 21. Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação, inclusive penalidade isolada, observada a seguinte distribuição:

I - às Primeira, Segunda, Terceira e Quarta Câmaras, os relativos a:

a) imposto sobre produtos industrializados (IPI), inclusive adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados, exceto o IPI cujo lançamento decorra de classificação de mercadorias e o IPI nos casos de importação;

b) imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários (IOF);

c) contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, quando suas exigências não estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração à legislação do imposto sobre a renda;

d) contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira (CPMF); e

e) apreensão de mercadorias nacionais encontradas em situação irregular.

II - às Quinta e Sexta Câmaras, os relativos às contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e contribuições devidas a terceiros.

Pelo exposto, declino da competência em favor do 2.º Conselho de Contribuintes, nessa parte.

No que respeita à parte conhecida, relativa à classificação fiscal dos produtos industrializados, falece razão à recorrente.

Preliminarmente, apenas para contrapor os argumentos trazidos aos autos no recurso voluntário, considere-se que a recorrente foi quem primeiro utilizou a classificação ora proposta pela autoridade autuante. A partir de outubro de 2002, conforme se depreende dos documentos acostados às fls. 105 e 114, a recorrente deixou de utilizar a classificação fiscal 7326.19.00 e passou a utilizar a classificação fiscal 8483.40.90. Segundo a recorrente, assim procedeu em atendimento às especificações dos clientes.

Portanto, a classificação proposta pela autoridade autuante não é absurda, muito menos folclórica, eis que utilizada de forma espontânea pela própria recorrente a partir do ano de 2002. Uma interpretação absurda não guarda correlação com a realidade fática, mas tal não ocorre, como demonstram as ações da própria querelante no exercício de suas atividades.

Isto posto, passo à análise dos fundamentos que autorizam a classificação no código NCM/SH 8483.40.90 proposto pela autoridade autuante.

Os produtos vêm corretamente descritos e há provas suficientes a permitir conhecimento detalhado dos mesmos. Às fls. 197 e seguintes constam fotos e informações acerca do processo de fabricação dos produtos. Em especial, às fls. 211 e seguintes constam fotografias dos produtos denominados “bruto forjado”. Da simples análise, verifica-se que não representam o produto acabado, mas tão-somente produtos intermediários, que ainda sofrerão algumas etapas de industrialização.

Muito embora possuam aproximadamente a forma do produto acabado, não são na verdade engrenagens na acepção da palavra, pois não possuem a característica que confere a nota fundamental desse produto, a saber, a parte denteada obtida por um processo industrial denominado de fresagem.

Como sabido, o conceito fixa a essência. Aristóteles, o mestre estagirita, ensinava que o que faz uma coisa ser o que ela é e nenhuma outra, ou seja, que lhe confere a nota fundamental, é a essência. Tal conceito não sofreu significativa alteração ao longo dos milênios, permanecendo apropriado hodiernamente.

Apenas para buscar uma definição do termo, que auxilie na busca do conceito, veja-se a definição de engrenagem aposta no Novo Dicionário Aurélio:

Engrenagem – 1. Jogo de rodas denteadas para transmissão do movimento e força, nos maquinismos. 2. Roda denteada que gira sobre carril denteado ou em cremalheira. 3. Endentação.

É evidente que a nota fundamental consiste em ser o artefato “uma peça aproximadamente circular, denteada, cuja função é transmitir movimento”. Isso posto, passemos à controvérsia acerca da classificação dos produtos.

A recorrente pretende classificar os produtos no Código NCM 7326.19.00, cujo capítulo tem por título “obras de ferro fundido, ferro ou aço”:

73.26	Outras obras de ferro ou aço.
7326.1	-Simplesmente forjadas ou estampadas:
7326.11.00	--Esferas e artefatos semelhantes, para moinhos
7326.19.00	--Outras
7326.20.00	-Obras de fios de ferro ou aço
7326.90	-Outras

7326.90.10	Calotas elípticas de aço ao níquel, segundo Norma ASME SA 353, dos tipos utilizados na fabricação de recipientes para gases comprimidos ou liquefeitos
7326.90.90	Outras

Do exame das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NESH, relativas ao código NCM/SH 7326.19.00, tem-se:

“A presente posição não inclui as obras forjadas que consistam em artefatos compreendidos em outras posições da Nomenclatura (partes reconhecíveis de máquinas ou de aparelhos por exemplo), nem as obras forjadas não acabadas que exijam um trabalho suplementar mas que apresentem as características essenciais de artefatos acabados”.

Ou seja, caso o bruto forjado, ainda que seja um produto intermediário devendo ser submetido a outras etapas de industrialização, possua as características essenciais do produto acabado, no caso engrenagens, então não estará incluído nesta posição. A regra é clara. Pela aplicação da RGI 2 a) do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (Sistema Harmonizado – SH), o bruto forjado estaria excluído dessa posição.

Ocorre que nosso entendimento consiste em afirmar que esse produto intermediário ainda não reúne as características essenciais de uma engrenagem. Corroboram essa afirmativa o Relatório Técnico n.º 048/2001, do Instituto Nacional de Tecnologia –INT, anexado às fls. 217 e seguintes. Todavia, não há mais dúvidas que a questão será dirimida pela aplicação da RGI n.º 2 a) do Sistema Harmonizado.

A autoridade autuante, no que foi acompanhada pela autoridade julgadora de primeira instância, entende que a correta classificação é aquela pertinente ao código NCM/SH 8483.40.90:

8483.40	-Engrenagens e rodas de fricção, exceto rodas dentadas simples e outros órgãos elementares de transmissão apresentados separadamente; eixos de esferas ou de roletes; caixas de transmissão, redutores, multiplicadores e variadores de velocidade, incluídos os conversores de torque
8483.40.10	Caixas de transmissão, redutores, multiplicadores e variadores de velocidade, incluídos os conversores de torques
8483.40.90	Outros
8483.50	-Volantes e polias, incluídas as polias para cadernais
8483.50.10	Polias, exceto as de rolamentos reguladoras de tensão
8483.50.90	Outras
8483.60	-Embreagens e dispositivos de acoplamento, incluídas as juntas de articulação
8483.60.1	Embreagens
8483.60.11	De fricção
8483.60.19	Outras
8483.60.90	Outros
8483.90.00	-Rodas dentadas e outros órgãos elementares de transmissão apresentados separadamente; partes

A razão para a utilização da posição 8483.40.90 é a Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI n.º 2 a), consistente em afirmar que:

Regra 2

a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que presente, no

estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

Da análise consubstanciada nesse voto, é de clareza solar que o “bruto forjado” não apresenta, no estado em que se encontra, as características essenciais do produto acabado.

Todavia, deve ser considerado, para fins de correto enquadramento na NCM/TIPI, as disposições da NESH relativas à supracitada regra 2 a), no que respeita aos esboços.

NOTA EXPLICATIVA

REGRA 2 a)

(Artigos incompletos ou inacabados)

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

II) As disposições desta Regra aplicam-se aos esboços de artigos, exceto no caso em que estes são expressamente especificados em determinada posição. Consideram-se “esboços” os artigos não utilizáveis no estado em que se apresentam e que tenham aproximadamente a forma ou o perfil da peça ou do objeto acabado, não podendo ser utilizados, salvo em casos excepcionais, para outros fins que não sejam os de fabricação dessa peça ou desse objeto (por exemplo, os esboços de garrafas de plástico, que são produtos intermediários de forma tubular, fechados em uma extremidade e com a outra aberta e munida de uma rosca sobre a qual irá adaptar-se uma tampa roscada, devendo a parte abaixo da rosca ser transformada, posteriormente, para se obter a dimensão e forma desejadas).

Os produtos semimanufaturados que ainda não apresentam a forma essencial dos artigos acabados (como é, geralmente, o caso das barras, discos, tubos, etc.) não são considerados esboços.

Assim, são esboços aqueles artigos não utilizáveis no estado em que se apresentam, que tenham aproximadamente a forma ou o perfil da peça ou do objeto acabado, não podendo ser utilizados, salvo em casos excepcionais, para outros fins que não sejam os de fabricação dessa peça ou desse objeto.

Ou seja, o esboço é um produto intermediário que é utilizado na fabricação do produto final. Sequer pode ser dado ao esboço outra destinação.

O que vem a ser produto intermediário? O Parecer Normativo CST n.º 65/1979 esclarece o que vem a ser matéria-prima e produto intermediário, na acepção do artigo 66 do Decreto n.º 83.263, de 9 de março de 1979 (Lei n.º 4502, de 30 de setembro de 1964, arts. 25 a 30), *in verbis*:

Art. 66. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Sobre o assunto, o referido parecer informa:

“4.2 – Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5 – No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários ‘stricto sensu’, ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, deferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

Assim, produtos intermediários *stricto sensu* são aqueles que, através de um processo de industrialização, serão transformados no produto final.

Retornando ao assunto em tela, o “bruto forjado” é um produto intermediário na fabricação de engrenagens. Se puder ser considerado um esboço, na acepção da nota explicativa à RGI 2 a), a correta classificação será a apontada pela autoridade julgadora de primeira instância. Para que um produto intermediário seja considerado um esboço, três são as condições:

São artigos não utilizáveis no estado em que se apresentam;

Têm aproximadamente a forma ou o perfil da peça ou do objeto acabado;

Não podem ser utilizados, salvo em casos excepcionais, para outros fins que não sejam os de fabricação dessa peça ou desse objeto.

O item 1 é de fácil comprovação. Os produtos denominados “bruto forjado para engrenagem” e “bruto forjado para cubo embreagem” não possuem qualquer utilidade para a indústria automotiva no estado em que se encontram. São destinados exclusivamente à fabricação de engrenagens e embreagens, inclusive devem atender às especificações do cliente da indústria. No item 2, há que se admitir que os produtos possuem a forma aproximada da peça acabada. Não há como evitar essa conclusão, pois a forma, o peso e a composição química são aproximadamente os mesmos do produto final. No caso de engrenagens, acresça-se que a parte externa denteada submetida à fresagem, não muda significativamente a forma do

conjunto. Considerando a expressão: “que tenham aproximadamente a forma ou o perfil da peça ou do objeto acabado”, da nota explicativa da NESH correspondente à RGI 2 a) do Sistema Harmonizado, percebe-se a desnecessidade de perfeita identificação entre o produto final resultante e o produto intermediário, sendo apenas necessário que aquele tenha a forma aproximada do produto final.

O item 3, terceira característica necessária para que o produto intermediário seja considerado um esboço, consiste na exigência de que o produto intermediário deve ser obrigatoriamente destinado a ser transformado no produto final. A razão de ser do produto intermediário é sua industrialização e transformação no produto final previamente concebido. Em face da etapa de industrialização alcançada na execução do projeto industrial, não há nenhuma outra possibilidade ao esboço que não a continuidade do processo industrialização até a sua conclusão. A NESH admite apenas excepcionalmente outra destinação, conforme visto na nota explicativa à RGI 2 a).

Portanto, uma vez atendidos aos requisitos acima, a necessária conclusão é que o produto denominado “bruto forjado” é na verdade um produto intermediário na fabricação das engrenagens, sem utilidade no estado em que se encontra. Suas características apontam para a necessária conclusão que, mesmo não possuindo todas as características essenciais do produto final, possuem aproximadamente a forma e o perfil do produto final. Finalizando, são decorrentes do cumprimento de etapas na fabricação do produto final e não podem ter outra destinação.

Releva ainda considerar que há precedente no 3.º Conselho de Contribuintes, no que tange à adoção da classificação no código NCM/SH 8483.40.90, conforme Acórdão n.º 303-00987, da Terceira Câmara, colado abaixo:

Número do Recurso: 127531
Câmara: TERCEIRA CÂMARA
Número do Processo: 13603.000631/2001-71
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrida/Interessado: DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Data da Sessão: 10/11/2004 15:00:00
Relator: NILTON LUIZ BARTOLI
Decisão: Resolução 303-00987
Resultado: - Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso voluntário quanto à classificação fiscal e declinou-se competência para o Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes para análise das demais matérias recorridas
Ementa: Produto "bruto forjado em aço", ainda que necessite necessidade de posterior usinagem, já apresentada as formas ou os perfis das engrenagens dele resultantes, classificando-se com perfeição no código fiscal 84.83.40.90. Crédito presumido do IPI - competência do Segundo Conselho de contribuintes.
RECURSO A QUE SE NEGA PROVIMENTO NA PARTE EM QUE SE TOMA CONHECIMENTO.

Há soluções de consulta, no âmbito da RFB, que vão ao encontro da posição adotada neste voto:

SOLUÇÃO DE CONSULTA DIANA/ SRRF 8.ª RF n.º 77 de 21 de setembro de 2001 ASSUNTO: Classificação de Mercadorias EMENTA: Assunto: Classificação Fiscal de Mercadorias CÓDIGO TEC: Mercadoria: 3960 7326.90.00 Esboços de rebolos para retífica de

dentes de engrenagens, em aço especial para ferramentas, endurecido por tratamento térmico, sem a camada de abrasivo CBN (nitreto cúbico de boro), fabricante Kapp.

DECISÃO DIANA/SRRF 10.^a RF n.º 71, de 07 de agosto de 2000

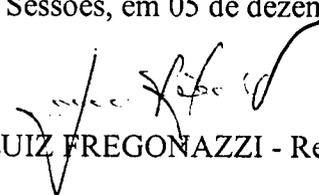
ASSUNTO: Classificação de Mercadorias EMENTA: -2115 Código TIPI Mercadoria 8202.20.00 Tira de aço dentada, esboço de serra fita (serra sem fim), de comprimento indeterminado, sendo uma borda lisa e a outra em dentes de serra, obtidos por estampagem, mas sem qualquer outro trabalho, não podendo ainda ser utilizada, no estado que se encontra, como serra.

Ademais, a recorrente, a partir do ano de 2002, passou a adotar espontaneamente a combatida classificação fiscal proposta pela autoridade autuante, o que somente vem corroborar a posição adotada pelo juízo de primeira instância e também neste voto.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário, na parte conhecida, e declino da competência em favor do 2.º Conselho de Contribuintes, na parte não conhecida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2007


JOÃO LUIZ FREGONAZZI - Relator