



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 11 / 12 / 19 97
C	<i>Stelutius</i>
	Rubrica

Processo : 13851.000309/95-38  
Acórdão : 201-70.940

Sessão : 27 de agosto de 1997  
Recurso : 99.495  
Recorrente : BALDAN IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS S/A  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RECURSO Nº 99/201-355
C	EM. 13 de Ago. de 19 97
	<i>[Assinatura]</i>
	Procurador-Geral da Faz. Nacional

**IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL** - Os mancais e os cubos de eixo a eles incorporado, destinados exclusivamente para uso em máquinas e equipamentos agrícolas, são classificados como partes e peças de tais produtos. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BALDAN IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS S/A.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.** Vencidos os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Jorge Freire e Henrique Pinheiro Torres (Suplente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Ernesto Candeias.

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 1997

*[Assinatura]*  
Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

*[Assinatura]*  
Rogério Gustavo Dreyer  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Geber Moreira, Valdemar Ludvig, Expedito Terceiro Jorge Filho e Sérgio Gomes Velloso.

/OVRS/GB



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º 13851.000309/95-38

Recurso n.º 99495

Acórdão n.º 201-70.940

Recorrente: BALDAN IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS SA.

## RELATÓRIO

O Contribuinte foi autuado por ter destacado e recolhido IPI a menor, em vista de utilização de equivocada classificação fiscal em produtos de sua fabricação.

Os produtos denominados mancal, cubo do eixo, pino de engate e luva, foram classificados na posição 8432.90.0000 (*partes de máquinas e aparelhos de uso agrícola*).

O produto denominado dobradiça foi classificado, de forma alternativa, como 8432.90.0000 (*partes de máquinas e aparelhos de uso agrícola*) ou como 8708.99.9900 (*partes e acessórios de veículos das posições 8701 a 8705*).

O produto arruela lisa foi classificado, alternativamente, como 8432.90.0000 (*parte de máquinas e aparelhos de uso agrícola*), ou como 8431.49.0000 (*partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas as máquinas e aparelhos das posições 8425 a 8430*).

Finalmente o produto denominado haste foi classificado, alternativamente, como 8432.90.0000 (*partes de máquinas e aparelhos de uso agrícola*), ou como 8431.10.0000 (*partes reconhecíveis como exclusiva e principalmente destinadas a máquinas e aparelhos das posições 8425 a 8430*).

Todos estes produtos gravados com alíquota de 5%. (*cinco por cento*), à exceção da última classificação citada, gravada com alíquota de 10% (*dez por cento*).

No dizer da descrição dos fatos, componente do auto lavrado, todos os produtos mencionados possuem classificação própria, a luz das regras que regem a classificação fiscal de produtos, explicitadas pelo auditor fiscal responsável.

Do entendimento firmado pelo mesmo, as classificações corretas seriam as citadas a seguir:

**Mancal e cubo de eixo:** 8483.20.0000, com alíquota de 12 % (*doze por cento*).

**Luva:** 7307.92.9900, com alíquota de 8 % (*oito por cento*).

**Pino de engate:** 7317.00.0400, com alíquota de 15 % (*quinze por cento*).

**Arruela lisa:** 7318.22.0000, com alíquota de 15% (*quinze por cento*).

**Haste:** 7318.29.0000, com alíquota de 15% (*quinze por cento*).

**Dobradiça:** 8302.10.0000, com alíquota de 10 % (*dez por cento*).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SÉGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 13851.000309/95-38

Acórdão nº 201-70.940

Com referência a cada um dos produtos mencionados, o ilustre auditor expendeu os fundamentos de seu entendimento, inclusive quanto a inaplicabilidade da legislação anterior, notadamente o decreto-lei nº 1.374/74, e diversas portarias, que restarua superadas pelo artigo 41 do ADCT.

Em sua impugnação, o contribuinte diz dedicar-se a fabricação de máquinas e implementos agrícolas, inclusive suas partes e peças.

Rechaça as considerações do Auditor Fiscal quanto à aplicação das disposições do artigo 41 do ADCT, citando posicionamento do Conselho de Contribuintes.

Diz que os produtos por ela fabricados destinam-se, sem exceção ao trabalho de preparo do solo, o que lhes assegura benefício de tratamento prioritário, em relação à classificação fiscal e em relação à incidência tributária.

Prossegue afirmando que a comercialização de partes e peças de sua industrialização destinam-se exclusivamente para seus clientes, como peças de reposição, sem desvio de função.

Continua para defender que a classificação por ela adotada para os produtos em questão está correta, citando a nota 2, alínea "a", da Seção XVI da TIPI.

Argumenta que o decreto-lei nº 1.374/74, conferiu isenção para a saída de máquinas e implementos agrícolas relacionadas na Portaria 668/74 e 228/80, e que tal norma legal não foi revogada pelo pré-falado artigo 41 do ADCT, conforme decisão do Segundo Conselho de Contribuintes.

Expende argumentos defendendo cada um dos itens contestados, fundamentalmente calcado na destinação específica dos produtos em máquinas e equipamentos de uso agrícola.

De fls. 698 a 708, a decisão monocrática que propugna pela manutenção integral do auto lavrado, referindo que o julgamento deve pautar-se pelas regras existentes na época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Para tanto, com o intuito de evitar alegação de cerceamento de defesa, refere a inaplicabilidade do artigo 41 do ADCT, face à legislação que deve reger o julgamento.

Justifica que a classificação deve seguir um critério objetivo, determinado pelas regras de interpretação, aduzindo que os critérios são alternativos somente na exclusão de um em relação ao outro, não se constituindo, portanto, em critérios de livre escolha.

Prossegue a decisão analisando as diversas regras de interpretação, aplicadas aos produtos sob comento, pretendendo rechaçar os argumentos defendidos pelo autuado, principalmente os que, com base na legislação antecedente, pretendem comprovar o acerto de seu procedimento.

Comenta cada uma das normas legais citadas pela Recorrente, para concluir que as mesmas não servem para determinar a classificação fiscal por ela defendida.

Quanto ao alcance do artigo 41 do ADCT, após citar julgado do Conselho de Contribuintes, conclui que o mesmo não se aplica, em vista da edição da Lei nº 8.191/91, que determinou a concessão de isenção aos produtos que menciona, arrolados no



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº 13851.000309/95-38

Acórdão nº 201-70.940

Decreto nº 151/91, constituindo-se assim em novo sistema de incentivo inclusive para as máquinas e equipamentos agrícolas.

Refere, por fim, que o Impugnante não trouxe aos autos qualquer elemento que permita admitir o seu procedimento.

Inconformado, o contribuinte interpõe o presente Recurso Voluntário, expondo os mesmos argumentos da impugnação, não sem antes referir exaustiva menção aos princípios constitucionais tributários e os aplicáveis ao IPI, principalmente quanto à isonomia, seletividade e essencialidade, bem como referindo normas legais de vigência precedente, amparando com tratamento privilegiado os produtos de uso agrícola.

Especificamente quanto aos mancais cita entendimento da CST, contido no Parecer 3889 de 29.12.78, moderno mesmo que a classificação fiscal tenha sido objeto de alteração subsequente na Tabela da Incidência do tributo.

Cita diversos pareceres e atos administrativos pretendendo conceituar os produtos agrícolas, na defesa de seus argumentos.

Junta acórdãos do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, como precedentes da matéria discutida nos autos e laudos técnico de lavra do IPT e INT do Ministério da Ciência e Tecnologia.

Regularmente intimada, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional manifesta-se no autos, pedindo a manutenção do auto atacado.

É o relatório.



Processo n.º 13851.000309/95-38

Acórdão n.º 201-70.940

### VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR ROGERIO GUSTAVO DREYER

Como se verifica, pelo relatório, a matéria cinge-se a apreciação da classificação fiscal de diversos produtos, que ensejaram o lançamento e recolhimento do IPI a menor.

Como tal, penso que o julgamento deve pautar-se, fundamentalmente, pelas normas legais vigentes na ocorrência dos fatos geradores.

Estes, sem contestação, ocorreram entre os meses de novembro de 1992 e dezembro de 1994.

Por tal motivo, entendo que, inobstante o denodo em referir as disposições do artigo 41 do ADCT e seus efeitos sobre legislação precedente, para justificar tratamento privilegiado aos produtos de uso agrícola, a legislação vigente na época da ocorrência dos fatos geradores, tinha luz própria para possibilitar, com base nela, o julgamento do que se discute nos autos.

Refiro que as normas legais mencionadas no processo, bem como os pareceres citados, em vista da legislação vigorante quando ocorridos os fatos atacados no auto de infração, na minha opinião, em pouco contribuem para decidir no processo.

A legislação citada pela Recorrente e considerada, pelo menos para evitar cerceamento de defesa, na decisão recorrida, estabelecia tratamento tendente a garantir a dispensa do pagamento do tributo, em vista de isenção por eles amparada.

No presente caso, de isenção não se trata, e nem isto alega a Recorrente. A mesma reconhece a tributação e a ela procedeu, limitando-se a discutir o seu *quantum*, face ao entendimento que sustenta em relação à classificação fiscal que entende adequada.

Face a esta constatação, considero despidos os argumentos calcados em legislação precedente, que a Recorrente pretendeu aplicar para defender a classificação fiscal que adotou, e até porque, na ocorrência dos fatos geradores, plenamente vigente norma específica, a Lei nº 8.191/91, complementada pelo Decreto nº 151/91 que, entre outros contemplou com isenção do IPI as máquinas e equipamentos agrícolas.

Tais regras legais tão somente elencaram as classificações fiscais contempladas, sem referência a qualquer tratamento ou conceito específico, que alterasse a natureza do produto, de forma a lhe dar classificação diferente daquela aplicável pela observância das regras de interpretação estatuídas.

No entanto, não posso deixar de relevar que os argumentos utilizados, quer pela Recorrente, quer pela Recorrida, com base na legislação anterior e no artigo 41 do ADCT, possam ter valor subsidiário para amparar o direito de qualquer das partes.

Transpostos tais aspectos, resta unicamente definir quais as classificações fiscais mais adequadas aos produtos discutidos, com base na legislação vigente à época dos fatos.



Processo nº 13851.000309/95-38

Acórdão nº 201-70.940

Isto posto, passo a examinar, com base nos aspectos fáticos e jurídicos, quais as classificações que entendo adequadas aos produtos em questão, ressaltando, de pronto, a disposição da Regra 3 "a" de interpretação do sistema harmonizado, que reproduzo, para melhor compreensão:

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da regra 2 "b" ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas.

Esta disposição constitui uma regra básica de interpretação, pelo que deixo de citar o restante da norma, visto não aplicar-se aos produtos vertentes, por versar sobre partes de uma matéria constitutivas de produto ou de artigos compostos ou apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho.

Quanto aos mancais, a Recorrente os classificou como partes de máquinas e aparelhos de uso agrícola da posição 8432.90.0000. Já o auditor fiscal entendeu que tais produtos deveriam ter sido enquadrados como produtos da classificação 8483.20.0000.

O critério da especificidade, para tal produto, bem como, vale dizer, para os demais, é suscitado indistintamente pelas partes envolvidas para sustentar os posicionamentos antagônicos. Por este motivo, e fiel ao que já referi ao iniciar a análise do enquadramento dos produtos, não tenho porque dispensá-lo.

A autoridade responsável pela lavratura do auto de infração sustenta a sua posição alegando haver uma classificação mais específica listada no sistema harmonizado.

Já o Recorrente sustenta a sua assertiva em legislação histórica, que já entendi como inadequada e em elementos técnicos, consubstanciados em pareceres do IPT (fls. 262 e 263) e do INT do Ministério da Ciência e Tecnologia (fls. 264 a 267), além de precedente do Segundo Conselho de Contribuintes.

Examinando tais pareceres, que analisaram os mancais sob comento, face à solicitação da Recorrente, chama a minha atenção a seguinte disposição no Parecer do IPT:

Esses mancais são projetados para serem montados em grades hidráulicas, aradoras e niveladoras de arrasto, tendo as funções de contribuir para que o conjunto rodante do (sic) grade gire em torno do eixo, facilitando a penetração dos discos no solo e auxiliar o trator na tarefa de arrastar o implemento no solo.

Baseado no exposto, é parecer deste Instituto que as peças denominadas "Mancal de atrito" e "Mancal de Rolamento", fabricadas pela BALDAN-Implementos Agrícolas S.A., devido às suas características técnicas, constituição, função e sistema de montagem, são peças projetadas para uso único e exclusivo em implementos agrícolas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13851.000309/95-38

Acórdão nº 201-70.940

Já o parecer do Instituto Nacional de Tecnologia do Ministério da Ciência e Tecnologia, assim concluiu o seu Parecer:

Os mancais objetos deste parecer destinam-se única e exclusivamente ao uso em implementos agrícolas devido a suas características técnicas e constituição de suas peças componentes, não sendo adequada a sua utilização em nenhum outro equipamento que não seja aplicável na agricultura com o fim acima descrito.

Tendo em vista o exposto e com base na análise dos artefatos este Instituto entende que as mercadorias designadas como "mancais de rolamento" e "mancais de atrito", fabricadas pela **BALDAN IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS S.A.**, objetos desta consulta, possuem as características dos produtos enquadrados no código 8432.90.0000 da Tarifa Aduaneira do Brasil (T.A.B.), baseada no sistema harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, em vigor a partir de 01 de janeiro de 1989, conforme Resolução nº 75, de 22 de abril de 1988, publicada no DOU do dia 18 de maio de 1988, no entanto, tratando-se de consulta sobre classificação fiscal de mercadorias, a competência do enquadramento do produto é da Coordenação do Sistema de Tributação do Ministério da Fazenda, face ao que estipula o artigo 54, inciso III, alínea "a", do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Entendo residir aí o caráter de especificidade a ser aplicado ao produto mancal. A classificação pretendida pelo fisco (8483.20.0000), indubitavelmente aplica-se a qualquer espécie de mancal, bastando que se constitua em dispositivo sobre o qual se apoia um eixo.

Já o produto fabricado pela Recorrente, ainda que se constitua, de forma abrangente, como um mancal, tem características específicas, de ordem técnica, a lhe dar caráter de sofisticação ao ponto de ter destinação específica e definitiva para o equipamento agrícola, igualmente produzido pelo contribuinte, com prejuízo de qualquer outra.

Tal caráter de especificidade me conduz ao entendimento esposado pela Recorrente que classificou o produto como parte de máquina ou aparelho de uso agrícola.

Devo, por oportuno, fazer referência ao precedente jurisprudencial citado, o acórdão nº 203-02.202, cuja ementa estabelece:

**Mancais específica e exclusivamente destinados a emprego em máquinas e implementos agrícolas das posições 84.32, classificam-se nessa posição. Recurso Provido."**

No entanto, examinando o voto condutor, vejo que o mesmo calçou a decisão no consagrado entendimento fixado justamente pela legislação que entendi aplicável somente de forma subsidiária ao processo, em vista da legislação moderna.

Assim sendo, em que pese o dispositivo da decisão noticiada ser no mesmo sentido do entendimento que adoto, os seus fundamentos diferem, sem prejuízo, no entanto, da conclusão deles decorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 13851.000309/95-38

Acórdão nº 201-70.940

Quanto aos cubos de eixo, refiro que o produto, pelo que dos autos consta refere-se a parte ou peça diretamente acoplada ao mancal e ao eixo por ele suportado. Chego a esta conclusão tendo em vista o fato do auditor-fiscal tê-lo enquadrado na mesma classificação atribuída ao mencionado mancal.

Concluo, então, que tal parte ou peça, pela sua utilização no mancal cuja especificidade reconheço, não pode ter outro tratamento do que o dispensado à este, ainda que, por de iniciativa de qualquer das partes, não se encontram, <sup>W</sup> autos, clara demonstração dos detalhes técnicos de tal produto.

Assim sendo, reconheço que a classificação adotada pela Recorrente é mais adequada.

Já em relação aos demais produtos, a saber, luva, pino de engate, arruela lisa, haste e dobradiça, artefatos utilizados nas máquinas e equipamentos produzidos pela Recorrente, não trouxe esta aos autos qualquer comprovação de ordem técnica que lhes atribuisse especificidade a amparar a sua pretensão. Não vejo, no processo, elementos que levem a outra conclusão que não seja constituírem-se tais artefatos em produtos com utilização ampla.

Ressalto, para tal aspecto, que a Recorrente referiu, em sua impugnação, *verbis*:

*Qualquer exame que fosse efetuado à esses produtos e conseqüentemente, emitidos laudos técnicos por via de órgãos de reputação técnica em todo o território nacional, na certeza manteriam a mesma posição quanto à destinação dessas peças e partes, que são de uso exclusivo em máquinas e implementos agrícolas.*

Evidentemente que tal argumento, desacompanhado de tais laudos técnicos é insuficiente para amparar a pretensão almejada pelo contribuinte. Assim sendo, é de se reconhecer que as classificações atribuídas pelo fisco são inatacáveis.

Além disto, relembro que a própria Recorrente utilizou, alternativamente, outras classificações fiscais, em momentos diferentes, o que remete à dúvida da utilização específica de tais produtos.

Face a todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para reconhecer, em relação aos mancais e cubos de eixo, a classificação adotada pela Recorrente, mantendo, em relação aos demais produtos elencados, a classificação atribuída pela fiscalização.

É como voto.

Sala de Sessões, em 27 de agosto de 1997

Rogério Gustavo Dreyer  
Relator