



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 13851.001863/2002-03
Recurso nº 129.587 Voluntário
Matéria IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº 303-35.686
Sessão de 15 de outubro de 2008
Recorrente BALDAN IMPLEMENTOS AGRÍCOLAS S/A.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Exercício: 1998

Classificação de mercadorias. Luvas fabricadas em aço carbono.

As luvas fabricadas em aço carbono, partes e acessórios de uso geral, são classificadas no código NCM/SH 7307.92.00 apenas quando roscadas. RGI 1, RGI 6, Nota 2.a da Seção XV e Nota 1.g da Seção XVI.

Pinos de engate fabricados em aço carbono.

Os pinos de engate fabricados em aço carbono, partes e acessórios de uso geral, são classificados no código NCM/SH 7318.15.00 apenas quando roscados. RGI 1, RGI 6, Nota 2.a da Seção XV e Nota 1.g da Seção XVI.

Arruelas lisas de ferro fundido, ferro ou aço.

As arruelas lisas de ferro fundido, ferro ou aço, partes e acessórios de uso geral, são classificadas no código NCM/SH 7318.22.00. RGI 1, RGI 6, Nota 2.a da Seção XV e Nota 1.g da Seção XVI.

Hastes de ferro fundido, ferro ou aço e jumelos de engate.

As hastes de ferro fundido, ferro ou aço e os jumelos de engate não são alcançados pelo texto da posição NCM/SH 73.18. RGI 1.

Dobradiças fabricadas em aço carbono para uso em implementos agrícolas.

As dobradiças fabricadas em aço carbono, tanto as destinadas ao depósito de adubo e de sementes quanto as projetadas para montante de implemento agrícola, devem ser classificadas na posição correspondente às máquinas a que se destinam, exclusiva ou principalmente. RGI 1 e Nota 2.b da Seção XVI.

Mancais para uso exclusivo em implementos agrícolas.

ADP

J. B. S.

Os mancais com rolamentos incorporados são classificados no código NCM/SH 8483.20.00, independentemente das máquinas a que se destinam. RGI 1; RGI 6; Nota 2, alíneas “a” e b”, da Seção XVI.

Cubo de eixo sem rolamento incorporado.

Os cubos de eixo sem rolamento incorporado não são alcançados pelo texto da subposição de primeiro nível NCM/SH 8483.2. RGI 1 e RGI 6.

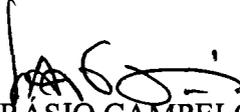
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento, vencida a Conselheira Nanci Gama. Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para considerar descabida parte da reconstituição da escrita fiscal e excluir da exigência a multa incidente sobre o débito do IPI apurado em face da nova classificação atribuída às luvas não roscadas, aos pinos de engate não roscados, às hastes, aos jumelos de engate, às dobradiças e aos cubos de eixo, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente


TARÁSIO CAMPELO BORGES

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nilton Luiz Bartoli, Luis Marcelo Guerra de Castro, Heroldes Bahr Neto, Vanessa Albuquerque Valente e Celso Lopes Pereira Neto. Fez sustentação oral o advogado Fábio Pallaretti Caleini, OAB/SP 197072.

Relatório

Cuida-se de retorno de diligência à repartição de origem nos autos de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Ribeirão Preto (SP) que julgou procedente a reconstituição da escrita fiscal¹ e o lançamento de multa proporcional (75%, passível de redução) incidente sobre os débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados² apurados pela fiscalização. Enquadramento legal da penalidade: Lei 4.502, de 1964, artigo 80, inciso I, com a redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996 [³].

Segundo a denúncia fiscal, Baldan Implementos Agrícolas S.A. escriturou a menor os débitos do tributo no seu livro de apuração porque classificou como partes de máquinas e aparelhos de uso agrícola as seguintes mercadorias: mancal, haste, luva, dobradiça, arruela lisa, pino de engate, bujão⁴, jumelo de engate e cubo de eixo.

Código NCM/SH⁵ adotado pelo estabelecimento: 8432.90.00⁶.

Códigos NCM/SH exigidos pelo fisco (seis códigos distintos):

- luva: 7307.92.00⁷;
- pino de engate: 7318.15.00⁸;

¹ Reconstituição da escrita fiscal, amparada nos Regulamentos do IPI de 1982 e de 1998, apurou saldo credor do tributo no final do período (1998, do 1º decêndio de janeiro ao 3º decêndio de dezembro).

² Auto de infração acostado às folhas 4 a 21. Ciência do contribuinte no dia 12 de novembro de 2002.

³ Lei 4.502, de 1964, artigo 80: A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício: (I) setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória; [...]. (redação dada pelo artigo 45 da Lei 9.430, de 1996)

⁴ Bujão, produto citado duas vezes na descrição dos fatos e enquadramento legal da infração como um daqueles incorretamente classificados pelo contribuinte (folha 10, primeiro e quarto parágrafos), é esquecido pelo auditor fiscal no momento em que os códigos de classificação tidos como corretos são informados.

⁵ Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) – Sistema Harmonizado.

⁶ [84.32] MÁQUINAS E APARELHOS DE USO AGRÍCOLA, HORTÍCOLA OU FLORESTAL, PARA PREPARAÇÃO OU TRABALHO DO SOLO OU PARA CULTURA; ROLOS PARA GRAMADOS (RELVADOS), OU PARA CAMPOS DE ESPORTE. [8432.90.00] - Partes.

⁷ [73.07] ACESSÓRIOS PARA TUBOS (POR EXEMPLO: UNIÕES, COTOVELO, LUVAS OU MANGAS), DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO. [7307.92.00] -- Cotovelos, curvas e luvas (mangas), roscados.

⁸ [73.18] PARAFUSOS, PINOS OU PERNOS, ROSCADOS, PORCAS, TIRA-FUNDOS, GANCHOS ROSCADOS, REBITES, CHAVETAS, CAVILHAS, CONTRAPINOS OU TROÇOS, ARRUELAS

Handwritten signature 3

- arruela lisa: 7318.22.00⁹;
- haste (de ferro fundido, ferro ou aço) e jumelo de engate: 7318.29.00¹⁰;
- dobradiça: 8302.10.00¹¹;
- mancal e cubo de eixo: 8483.20.00¹²;

Regularmente intimada do lançamento, a interessada instaurou o contraditório com as razões de folhas 78 a 94, assim sintetizadas no relatório do acórdão recorrido:

1. O auto de infração deve ser cancelado por estar maculado por vício formal. Em veneração aos princípios da tipicidade fechada e da estrita legalidade só se pode cobrar tributos com a subsunção de eventos individuais às normas tributárias gerais e abstratas. Não se pode utilizar a presunção como fez o autuante. Onde incide a norma tributária não há possibilidade do seu aplicador utilizar-se de critérios subjetivos;

2. O fiscal não poderia aplicar a TIPI/96 valendo-se de critérios estabelecidos no Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98), sobremaneira no que diz respeito à interpretação do conteúdo das posições da Tabela, em respeito aos princípios da segurança jurídica, da irretroatividade e da certeza do direito, e ao art. 144, *caput*¹³, do Código Tributário Nacional;

3. Seus produtos destinam-se exclusivamente às máquinas e implementos agrícolas, e por isso, devem ter a mesma classificação destes, nos quais serão utilizados, e não em posições diferenciadas como pretende o autuante. Em sua

(ANILHAS*) (INCLUÍDAS AS DE PRESSÃO) E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO. [7318.15.00] -- Outros parafusos e pinos ou pernos, mesmo com as porcas e arruelas (anilhas*).

⁹ [7318.2] - Artefatos não roscados. [7318.22.00] -- Outras arruelas (anilhas*).

¹⁰ [7318.29.00] -- Outros.

¹¹ [83.02] GUARNIÇÕES, FERRAGENS E ARTIGOS SEMELHANTES, DE METAIS COMUNS, PARA MÓVEIS, PORTAS, ESCADAS, JANELAS, PERSIANAS, CARROÇARIAS, ARTIGOS DE SELEIRO, MALAS, COFRES, CAIXAS DE SEGURANÇA E OUTRAS OBRAS SEMELHANTES; PATERAS, PORTA-CHAPÉUS, CABIDES E ARTIGOS SEMELHANTES, DE METAIS COMUNS; RODÍZIOS COM ARMAÇÃO, DE METAIS COMUNS; FECHOS AUTOMÁTICOS PARA PORTAS, DE METAIS COMUNS. [8302.10.00] - Dobradiças de qualquer tipo (incluídos os gonzos e as charneiras).

¹² [84.83] ÁRVORES (VEIOS) DE TRANSMISSÃO [INCLUÍDAS AS ÁRVORES DE EXCÊNTRICOS (CAMES) E VIRABREQUINS (CAMBOTAS)] E MANIVELAS; MANCAIS (CHUMACEIRAS) E "BRONZES"; ENGRENAGENS E RODAS DE FRICÇÃO; EIXOS DE ESFERAS OU DE ROLETES; REDUTORES, MULTIPLICADORES, CAIXAS DE TRANSMISSÃO E VARIADORES DE VELOCIDADE, INCLUÍDOS OS CONVERSORES DE TORQUE (BINÁRIOS); VOLANTES E POLIAS, INCLUÍDAS AS POLIAS PARA CADERNAIS; EMBREAGENS E DISPOSITIVOS DE ACOPLAMENTO, INCLUÍDAS AS JUNTAS DE ARTICULAÇÃO. [8483.20.00] - Mancais (chumaceiras) com rolamentos incorporados.

¹³ CTN, artigo 144, *caput*: "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

hst
4

defesa, anexa parecer do Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo e transcreve acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes;

4. O agente fiscal tomou a contrário senso a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 3. A, do Decreto nº 2.092/96, considerando como genérico o que era específico;

5. A multa aplicada tem efeito confiscatório;

6. A multa de ofício capitulada somente poderia ter como base o valor que a impugnante supostamente deixou de pagar aos cofres do erário federal. Como a empresa tinha créditos fiscais para cobertura do débito aplicou-se apenas a multa de ofício, mas se não havia imposto a pagar não há infração e não é devida multa punitiva. A multa somente é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, e pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo;

7. Não se pode aplicar a pena à impugnante pelo que está previsto no art. 459, inciso II, b, do RIPI/98 ^[14], e em função do Processo nº 13851.000309/95-38, em que era parte.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 1998

Ementa: IPI. ARTEFATOS DOS CAPÍTULOS 84 E 85 DA NBM.

Artefatos correspondentes a posições dos Capítulos 84 e 85 da NBM (exceto as posições 8485 e 8548) como mancal e cubo de eixo, em virtude da nota nº 2 da Seção XVI da NBM e das notas referentes às respectivas posições na NESH, classificam-se na posição específica (subposição 8483.20, alíquota de 12%), independentemente das máquinas a que se destinem.

IPI. PARTES E ACESSÓRIOS DE USO GERAL.

Luva (7307.92.00, alíquota de 8%), pino de engate (7318.15.00, alíquota de 10%), arruela lisa (7318.22.00, alíquota de 10%), haste (7318.29.00, alíquota de 10%), jumelo de engate (7318.29.00, alíquota de 10%), e dobradiça (8302.10.00, alíquota de 10%), são artefatos de uso geral, com regime próprio de classificação fiscal, em razão da nota nº 2 da Seção XV da NBM.

¹⁴ RIPI 1998 (Decreto 2.637, de 1998), artigo 459: Não serão aplicadas penalidades: [...] (II) - aos que, enquanto prevalecer o entendimento, tiverem agido ou pago o imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 76, inciso II): [...] (b) de acordo com interpretação fiscal constante de decisão, de primeira instância, proferida em processo fiscal, inclusive de consulta, em instância única, em que for parte o interessado (Lei nº 4.502, de 1964, art. 76, inciso II, alínea "b", e Lei nº 9.430, de 1996, art. 48); [...].

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

Lançamento Procedente

Ciente do inteiro teor do acórdão originário da DRJ Ribeirão Preto (SP), recurso voluntário foi interposto às folhas 141 a 165. Nessa petição, as razões iniciais de mérito são reiteradas noutras palavras.

Na sessão de julgamento de 15 de agosto de 2007, por intermédio da Resolução 303-01.348, a conversão do julgamento deste recurso em diligência à repartição de origem foi conduzida pelo voto cujo excerto transcrevo:

[...] a busca da correta classificação de parte dessas mercadorias esbarra na deficiente instrução da denúncia fiscal, imperfeição não suprida pelos documentos acostados na inauguração do litígio nem nas fases subseqüentes.

Isso posto, com o objetivo de enriquecer a instrução dos autos deste processo, voto pela conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade competente, informe:

- a) se o cubo de eixo tem rolamento incorporado;
- b) se as luvas e os pinos de engate são roscados ou não roscados;
- c) a detalhada descrição das dobradiças, preferencialmente ilustrada com fotografia, inclusive indicação do material com o qual elas são fabricadas bem como designação das obras para as quais são projetadas.

Posteriormente, após facultar ao recorrente oportunidade de manifestação quanto ao resultado da diligência, providenciar o retorno dos autos a esta Câmara.

Em atendimento à determinação deste colegiado, foram acostados aos autos os documentos de folhas 230 a 291. No termo de encerramento da diligência acostado às folhas 284 a 287, o auditor fiscal conclui: os cubos de eixo, fabricados em ferro fundido, não possuem rolamentos incorporados; os mancais, fabricados em ferro fundido, possuem rolamentos; todas as luvas são fabricadas em aço carbono, algumas são roscadas, outras são desprovidas de roscas (as luvas de 28 x 20 x 45 mm não possuem roscas internas nem externas); alguns pinos de engate são roscados (162 mm), outros são desprovidos de roscas (todos fabricados em aço

hzi

carbono); e as dobradiças, fabricadas em aço carbono, são utilizadas em depósitos de adubos e de sementes e em montantes de implementos agrícolas.

Na parte final do termo de encerramento da diligência, o auditor fiscal classifica o cubo de eixo no código NCM/SH 8483.30 ^[15], diferente do indicado no auto de infração (NCM/SH 8483.20.00) ^[16]. Imediatamente a seguir, sem citar a divergência, destaca a coincidência das alíquotas vinculadas aos códigos distintos.

O sujeito passivo da obrigação tributária manifesta-se às folhas 288 a 290. Na ocasião, reprova o resultado da diligência sem contestar, de forma objetiva, as respostas aos quesitos formulados por esta câmara.

Concluída a juntada dos documentos, a autoridade preparadora devolve os autos para julgamento ^[17] em dois volumes, ora processados com 292 folhas.

É o relatório.



¹⁵ [84.83] ÁRVORES (VEIOS) DE TRANSMISSÃO [INCLUÍDAS AS ÁRVORES DE EXCÊNTRICOS (CAMES) E VIRABREQUINS (CAMBOTAS)] E MANIVELAS; MANCAIS (CHUMACEIRAS) E "BRONZES"; ENGRELAGENS E RODAS DE FRICÇÃO; EIXOS DE ESFERAS OU DE ROLETES; REDUTORES, MULTIPLICADORES, CAIXAS DE TRANSMISSÃO E VARIADORES DE VELOCIDADE, INCLUÍDOS OS CONVERSORES DE TORQUE (BINÁRIOS); VOLANTES E POLIAS, INCLUÍDAS AS POLIAS PARA CADERNAIS; EMBREAGENS E DISPOSITIVOS DE ACOPLAMENTO, INCLUÍDAS AS JUNTAS DE ARTICULAÇÃO. [8483.30] - Mancais sem rolamentos; "bronzes".

¹⁶ [8483.20.00] - Mancais (chumaceiras) com rolamentos incorporados.

¹⁷ Despacho acostado à folha 292 determina o retorno dos autos para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Voto

Conselheiro TARÁSIO CAMPELO BORGES, Relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 141 a 165, porque tempestivo e atendidos os demais pressupostos processuais.

Versa a lide, conforme relatado, sobre a reconstituição da escrita fiscal¹⁸ e o lançamento de multa proporcional (75%, passível de redução) incidente sobre os débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)¹⁹ apurados pela fiscalização sob a denúncia de escrituração a menor dos débitos do tributo no livro de apuração em face da incorreta classificação como partes de máquinas e aparelhos de uso agrícola das seguintes mercadorias: mancal, haste, luva, dobradiça, arruela lisa, pino de engate, bujão²⁰, jumelo de engate e cubo de eixo.

Código NCM/SH²¹ adotado pelo estabelecimento: 8432.90.00²².

Códigos NCM/SH exigidos pelo fisco (seis códigos distintos):

- luva: 7307.92.00²³;
- pino de engate: 7318.15.00²⁴;
- arruela lisa: 7318.22.00²⁵;

¹⁸ Reconstituição da escrita fiscal apurou saldo credor do tributo no final do período (1998, do 1º decêndio de janeiro ao 3º decêndio de dezembro).

¹⁹ Auto de infração acostado às folhas 4 a 21. Ciência do contribuinte no dia 12 de novembro de 2002.

²⁰ Bujão, produto citado duas vezes na descrição dos fatos e enquadramento legal da infração como um daqueles incorretamente classificados pelo contribuinte (folha 10, primeiro e quarto parágrafos), é esquecido pelo auditor fiscal no momento em que os códigos de classificação tidos como corretos são informados.

²¹ Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) – Sistema Harmonizado.

²² [84.32] MÁQUINAS E APARELHOS DE USO AGRÍCOLA, HORTÍCOLA OU FLORESTAL, PARA PREPARAÇÃO OU TRABALHO DO SOLO OU PARA CULTURA; ROLOS PARA GRAMADOS (RELVADOS), OU PARA CAMPOS DE ESPORTE. [8432.90.00] - Partes.

²³ [73.07] ACESSÓRIOS PARA TUBOS (POR EXEMPLO: UNIÕES, COTOVELOS, LUVAS OU MANGAS), DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO. [7307.92.00] -- Cotovelos, curvas e luvas (mangas), roscados.

²⁴ [73.18] PARAFUSOS, PINOS OU PERNOS, ROSCADOS, PORCAS, TIRA-FUNDOS, GANCHOS ROSCADOS, REBITES, CHAVETAS, CAVILHAS, CONTRAPINOS OU TROÇOS, ARRUELAS (ANILHAS*) (INCLUÍDAS AS DE PRESSÃO) E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO. [7318.15.00] -- Outros parafusos e pinos ou pernos, mesmo com as porcas e arruelas (anilhas*).

- haste (de ferro fundido, ferro ou aço) e jumelo de engate: 7318.29.00²⁶;
- dobradiça: 8302.10.00²⁷;
- mancal e cubo de eixo: 8483.20.00²⁸;

Preliminarmente, entendo insuficiente para macular o lançamento por vício insanável o incompleto detalhamento das mercadorias na descrição dos fatos do auto de infração. A propósito desse tema, tomo de empréstimo oportunas lições de Marcos Vinícius Neder e de Maria Teresa Martínez López:

O princípio da especificidade, que informa o sistema de nulidades processuais, prevê que as nulidades, por sua natureza sancionatória, devem ser expressamente cominadas em texto de lei. Segundo Teresa Wambier, esse princípio deve ser amenizado, pois é quase impossível ou, pelo menos, muito difícil que o legislador preveja todos os casos em que os vícios dos atos jurídicos sejam de tal porte a ponto de serem aptos a torná-los nulos. Cita, então, os três sistemas que interpretam esse princípio para adequá-lo à realidade processual:

- a) há nulidade toda a vez que houver infração a lei;
- b) há nulidade toda vez que a lei a previr de forma expressa;
- c) os atos processuais serão nulos havendo previsão expressa ou quando lhe [sic] faltarem elementos essenciais.

Portanto, todos os três sistemas consideram a possibilidade de haver nulidade, ainda que não exista preceito expresso prevendo a sanção. Na verdade, a

²⁵ [7318.2] - Artefatos não roscados. [7318.22.00] -- Outras arruelas (anilhas*).

²⁶ [7318.29.00] -- Outros.

²⁷ [83.02] GUARNIÇÕES, FERRAGENS E ARTIGOS SEMELHANTES, DE METAIS COMUNS, PARA MÓVEIS, PORTAS, ESCADAS, JANELAS, PERSIANAS, CARROÇARIAS, ARTIGOS DE SELEIRO, MALAS, COFRES, CAIXAS DE SEGURANÇA E OUTRAS OBRAS SEMELHANTES; PATERAS, PORTA-CHAPÉUS, CABIDES E ARTIGOS SEMELHANTES, DE METAIS COMUNS; RODÍZIOS COM ARMAÇÃO, DE METAIS COMUNS; FECHOS AUTOMÁTICOS PARA PORTAS, DE METAIS COMUNS. [8302.10.00] - Dobradiças de qualquer tipo (incluídos os gonzos e as charneiras).

²⁸ [84.83] ÁRVORES (VEIOS) DE TRANSMISSÃO [INCLUÍDAS AS ÁRVORES DE EXCÊNTRICOS (CAMES) E VIRABREQUINS (CAMBOTAS)] E MANIVELAS; MANCAIS (CHUMACEIRAS) E "BRONZES"; ENGRENAGENS E RODAS DE FRICÇÃO; EIXOS DE ESFERAS OU DE ROLETES; REDUTORES, MULTIPLICADORES, CAIXAS DE TRANSMISSÃO E VARIADORES DE VELOCIDADE, INCLUÍDOS OS CONVERSORES DE TORQUE (BINÁRIOS); VOLANTES E POLIAS, INCLUÍDAS AS POLIAS PARA CADERNAIS; EMBREAGENS E DISPOSITIVOS DE ACOPLAMENTO, INCLUÍDAS AS JUNTAS DE ARTICULAÇÃO. [8483.20.00] - Mancais (chumaceiras) com rolamentos incorporados.

nulidade pode ser declarada toda vez que algum objetivo aspirado pela lei ou pelo sistema não tiver sido cumprido.²⁹

De qualquer forma, a atipicidade do ato não conduz necessariamente ao pronunciamento de sua nulidade. Como dissemos, se o ato defeituoso alcançou os fins postos pelo sistema, sem que se verifique prejuízo às partes e ao sistema de modo que o torne inaceitável, ele deve permanecer válido. São atos meramente irregulares que não sofreram a sanção de ineficácia.

Com efeito, certos requisitos eleitos pela lei processual são apenas convenientes e têm como única finalidade servir de prova em futuros questionamentos (*ad probationem*). Sua ausência pode não acarretar prejuízo à obtenção do fim para o qual foi concebido o ato, podendo ser suprido por outros elementos de convicção (v.g., o requisito do auto de infração de data, hora e local de lavratura previsto no art. 10 do Decreto 70.235/72 suprido pela existência da data da ciência da autuação).³⁰

Assim, no caso concreto, dada a possibilidade de ser sanado o vício alegado, mediante o atendimento às determinações contidas na Resolução 303-01.348, de 15 de agosto de 2007, rejeito a preliminar de nulidade absoluta do lançamento ora discutido.

Ademais, a deficiente descrição das mercadorias é fato não prejudicial ao exercício do pleno direito de defesa porquanto a minudente descrição delas é e sempre foi dado do pleno conhecido do sujeito passivo da obrigação tributária.

Superada a preliminar de nulidade absoluta, sob o aspecto fático, merecem destaque as fotografias de cada um dos artefatos às folhas 102 a 106, o Parecer do Instituto de Pesquisa Tecnológicas acostado às folhas 107 a 109 e todo o volume 2, aberto no curso da diligência, com fotografias, projetos, amostras, termo de encerramento da diligência e posterior manifestação da ora recorrente.

No âmbito do Direito, a Nota 2 da Seção XV³¹, que cuida dos metais comuns e suas obras, é específica para a identificação das partes e acessórios de uso geral, senão vejamos:

2. Na Nomenclatura, consideram-se partes e acessórios de uso geral:

a) os artefatos das posições 73.07, 73.12, 73.15, 73.17 ou 73.18, bem como os artefatos semelhantes de outros metais comuns;

.....
c) os artefatos das posições 83.01, 83.02, 83.08 ou 83.10, [...].

²⁹ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Nulidades do processo e da sentença**. São Paulo: RT, 1997, p 148-149.

³⁰ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tereza Martínez. **Processo administrativo fiscal federal comentado**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2004, p. 467-468.

³¹ A Seção XV é composta pelos Capítulos 72 a 83.

.....
Também são relevantes para a classificação pretendida, as seguintes notas da Seção XVI³², cujo título alcança as máquinas, aparelhos e suas partes:

1. A presente Seção não compreende:

.....
g) as partes e acessórios de uso geral, na acepção da Nota 2 da Seção XV, de metais comuns (Seção XV), [...];

.....
k) os artefatos dos Capítulos 82 e 83;

.....
2. Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 [³³] e 85 [³⁴], as partes de máquinas (exceto as partes dos artefatos das posições 84.84, 85.44, 85.45, 85.46 ou 85.47) classificam-se de acordo com as regras seguintes:

a) as partes que constituam artefatos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.85, 85.03, 85.22, 85.29, 85.38 e 85.48) incluem-se nessas posições, qualquer que seja a máquina a que se destinem;

b) quando se possam identificar como exclusiva ou principalmente destinadas a uma máquina determinada ou a várias máquinas compreendidas numa mesma posição (mesmo nas posições 84.79 ou 85.43), as partes que não sejam as consideradas na alínea a) anterior, classificam-se na posição correspondente a esta ou a estas máquinas ou, conforme o caso, nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38; [...];

Amparado na RGI 1 [³⁵], faço uso dos textos das posições e dessas notas de seção para buscar a classificação de cada uma das mercadorias. Início pelas luvas roscadas fabricadas em aço carbono: partes de máquinas, segundo o contribuinte; e luvas roscadas,

³² A Seção XVI é composta pelos Capítulos 84 e 85.

³³ Capítulo 84, Nota 1: Este Capítulo não compreende: [...].

³⁴ Capítulo 84, Nota 1: Este Capítulo não compreende: [...].

³⁵ RGI 1: Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes: [...].

JA 84

segundo o fisco. De princípio, remanesce a posição 7307, desdobrada em três subposições de primeiro nível:

NCM/SH Posição e subposição	MERCADORIA
73.07	ACESSÓRIOS PARA TUBOS (POR EXEMPLO: UNIÕES, COTOVELO, LUVAS OU MANGAS), DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO
7307.1	-Moldados
7307.2	-Outros, de aços inoxidáveis
7307.9	-Outros

Das informações não controvertidas extraídas dos autos do presente processo e forte na RGI 6 [³⁶] exsurge a subposição residual de primeiro nível 9 da posição 7307, desdobrada em quatro subposições de segundo nível:

NCM/SH	MERCADORIA
7307.9	-Outros
7307.91.00	--Flanges
7307.92.00	--Cotovelos, curvas e luvas (mangas), roscados
7307.93.00	--Acessórios para soldar topo a topo
7307.99.00	--Outros

Também com fundamento da RGI 6, entendo que as luvas roscadas são classificadas na NCM/SH 7307.92.00, porque: (1) citadas no texto da posição e da subposição de segundo nível, sem divisão em itens nem subitens; (2) são partes e acessórios de uso geral na acepção da Nota 2, alínea "a", da Seção XV³⁷; e (3) vedada, pela Nota 1, alínea "g", da Seção XVI³⁸, a possibilidade de inclusão desses artefatos de uso geral como partes das máquinas do Capítulo 84.

Por outro lado, merece ser reformado o acórdão recorrido no que respeita às luvas não roscadas (28 x 20 x 45 mm)³⁹, porquanto não alcançadas pelo texto da subposição de segundo nível pretendida pela Fazenda Nacional: "7307.92 --Cotovelos, curvas e luvas (mangas), roscados".

Na classificação dos pinos de engate roscados (162 mm) fabricados em aço carbono, a RGI 1 [⁴⁰] aponta para a posição 7318, desdobrada em duas subposições de primeiro nível:

³⁶ RGI 6: A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

³⁷ A Seção XV é composta pelos Capítulos 72 a 83.

³⁸ A Seção XVI é composta pelos Capítulos 84 e 85.

³⁹ Termo de encerramento de diligência, folha 286.

⁴⁰ RGI 1: Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes: [...].

NCM/SH Posição e subposição	MERCADORIA
73.18	PARAFUSOS, PINOS OU PERNOS, ROSCADOS, PORCAS, TIRA-FUNDOS, GANCHOS ROSCADOS, REBITES, CHAVETAS, CAVILHAS, CONTRAPINOS OU TROÇOS, ARRUELAS (ANILHAS*) (INCLUÍDAS AS DE PRESSÃO) E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO
7318.1	-Artefatos roscados
7318.2	-Artefatos não roscados

Das informações não controvertidas extraídas dos autos do presente processo e forte na RGI 6 ^[41] vem à tona a subposição de primeiro nível 1 da posição 7318, desdobrada em sete subposições de segundo nível:

NCM/SH	MERCADORIA
7318.1	-Artefatos roscados
7318.11.00	--Tira-fundos
7318.12.00	--Outros parafusos para madeira
7318.13.00	--Ganchos e armelas (pitões)
7318.14.00	--Parafusos perfurantes
7318.15.00	--Outros parafusos e pinos ou pernos, mesmo com as porcas e arruelas (anilhas*)
7318.16.00	--Porcas
7318.19.00	--Outros

Ainda com fundamento da RGI 6, entendo que os pinos de engate roscados (162 mm) são classificados na NCM/SH 7318.15.00, porque: (1) citados no texto da posição e da subposição de segundo nível, sem divisão em itens nem subitens; (2) alcançados pelo texto da subposição de primeiro nível; (3) são partes e acessórios de uso geral na acepção da Nota 2, alínea "a", da Seção XV⁴²; e (4) vedada, pela Nota 1, alínea "g", da Seção XVI⁴³, a possibilidade de inclusão desses artefatos de uso geral como partes das máquinas do Capítulo 84.

Nada obstante, merece ser reformado o acórdão recorrido quando mantém a exigência relativa aos pinos de engate não roscados⁴⁴, porquanto não alcançados pelo texto da subposição de primeiro nível pretendida pela Fazenda Nacional: "7318.1 -Artefatos roscados".

Assim como no caso dos pinos de engate roscados fabricados em aço carbono, para a classificação das arruelas lisas, de ferro fundido, ferro ou aço, a RGI 1 ^[45] aponta a posição 7318, desdobrada em duas subposições de primeiro nível:

⁴¹ RGI 6: A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

⁴² A Seção XV é composta pelos Capítulos 72 a 83.

⁴³ A Seção XVI é composta pelos Capítulos 84 e 85.

⁴⁴ Termo de encerramento de diligência, folha 286.

Ins

NCM/SH Posição e subposição	MERCADORIA
73.18	PARAFUSOS, PINOS OU PERNOS, ROSCADOS, PORCAS, TIRA-FUNDOS, GANCHOS ROSCADOS, REBITES, CHAVETAS, CAVILHAS, CONTRAPINOS OU TROÇOS, ARRUELAS (ANILHAS*) (INCLUÍDAS AS DE PRESSÃO) E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO
7318.1	-Artefatos roscados
7318.2	-Artefatos não roscados

Das informações não controvertidas extraídas dos autos do presente processo e forte na RGI 6 ^[46], salta aos olhos a subposição de primeiro nível 2 da posição 7318, desdobrada em cinco subposições de segundo nível:

NCM/SH	MERCADORIA
7318.2	-Artefatos não roscados
7318.21.00	--Arruelas (anilhas*) de pressão e outras arruelas (anilhas*) de segurança
7318.22.00	--Outras arruelas (anilhas*)
7318.23.00	--Rebites
7318.24.00	--Chavetas, cavilhas e contrapinos ou troços
7318.29.00	--Outros

Igualmente com fundamento da RGI 6, entendo que as arruelas lisas são classificadas na NCM/SH 7318.22.00, porque: (1) citadas no texto da posição e da subposição de segundo nível, sem divisão em itens nem subitens; (2) alcançadas pelo texto da subposição de primeiro nível; (3) são partes e acessórios de uso geral na acepção da Nota 2, alínea “a”, da Seção XV⁴⁷; e (4) vedada, pela Nota 1, alínea “g”, da Seção XVI⁴⁸, a possibilidade de inclusão desses artefatos de uso geral como partes das máquinas do Capítulo 84.

Para a classificação das hastes (de ferro fundido, ferro ou aço) e dos jumelos de engate, lanço mão das fotografias acostadas à folha 103 para, ancorado na RGI 1, concluir sumariamente pela impossibilidade desses artefatos serem alcançados pelo texto da posição pretendida pela Fazenda Nacional: “73.18 PARAFUSOS, PINOS OU PERNOS, ROSCADOS, PORCAS, TIRA-FUNDOS⁴⁹, GANCHOS ROSCADOS, REBITES, CHAVETAS, CAVILHAS, CONTRAPINOS OU TROÇOS, ARRUELAS (ANILHAS*) (INCLUÍDAS AS DE PRESSÃO) E ARTEFATOS SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO”.

⁴⁵ RGI 1: Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes: [...].

⁴⁶ RGI 6: A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

⁴⁷ A Seção XV é composta pelos Capítulos 72 a 83.

⁴⁸ A Seção XVI é composta pelos Capítulos 84 e 85.

⁴⁹ Tira-fundos: parafusos usados para fixar os trilhos dos caminhos de ferro nos dormentes.

Também amparado na RGI 1 e em face do enunciado da Nota 2, alínea “b”, da Seção XVI⁵⁰, entendo merecer reforma o acórdão recorrido quando mantém a exigência relativa às dobradiças fabricadas em aço carbono, tanto as destinadas ao depósito de adubo e de sementes⁵¹ quanto as projetadas para montante de implemento agrícola⁵², porquanto devem ser classificadas na posição correspondente às máquinas a que se destinam, exclusiva ou principalmente. Irreparável, conseqüentemente, o código NCM/SH originalmente adotado pelo sujeito passivo da obrigação tributária: 8432.90.00⁵³.

Passo, agora, à classificação dos mancais e dos cubos de eixo. Enfrentarei, em primeiro lugar, a questionada classificação dos cubos de eixo⁵⁴.

Nesse particular, destaco, por oportuno, equívoco do auditor fiscal quando esclarece, na folha 285, inexistirem rolamentos incorporados aos cubos de eixo. No termo de encerramento de diligência, a resposta do auditor fiscal detalha o artefato em três distintas espécies: cubo de eixo 1 de articulação, cubo de eixo “do adubo” e cubo de eixo 2. Para as duas primeiras espécies, responde, categoricamente: não possui rolamentos. Na terceira espécie, silencia acerca dos rolamentos e informa a inexistência de rosca. Dada a impropriedade dessa última resposta e diante das fotografias de folhas 103, 244 e 263 e dos projetos de folhas 242 e 243, concluo que nenhuma das espécies de cubo de eixo possui rolamento incorporado.

Partindo dessa premissa e apoiado na RGI 6, concluo pela impossibilidade dos cubos de eixo sem rolamento incorporado serem alcançados pelo texto da subposição de primeiro nível pretendida pela Fazenda Nacional: “8483.20 -Mancais (chumaceiras) com rolamentos incorporados”.

Finalmente, a classificação dos mancais. Neste caso, a RGI 1 aponta a posição 84.83, desdobrada em três subposições de primeiro nível:

NCM/SH	MERCADORIA
84.83	ÁRVORES (VEIOS) DE TRANSMISSÃO [INCLUÍDAS AS ÁRVORES DE EXCÊNTRICOS (CAMES) E VIRABREQUINS (CAMBOTAS)] E MANIVELAS; MANCAIS (CHUMACEIRAS) E "BRONZES"; ENGRENAGENS E RODAS DE FRICÇÃO; EIXOS DE ESFERAS OU DE ROLETES; REDUTORES, MULTIPLICADORES, CAIXAS DE TRANSMISSÃO E VARIADORES DE VELOCIDADE, INCLUÍDOS OS CONVERSORES DE TORQUE (BINÁRIOS); VOLANTES E POLIAS, INCLUÍDAS AS POLIAS PARA CADERNAIS; EMBREAGENS E

⁵⁰ A Seção XVI é composta pelos Capítulos 84 e 85.

⁵¹ Projetos de folhas 248 e 249, fotografias de folhas 250 e 278, amostra de folha 283 e termo de encerramento de diligência de folha 286.

⁵² Projetos de folhas 275 e 281, fotografias de folhas 280 e 282, amostra de folha 283 e termo de encerramento de diligência de folha 286.

⁵³ [84.32] MÁQUINAS E APARELHOS DE USO AGRÍCOLA, HORTÍCOLA OU FLORESTAL, PARA PREPARAÇÃO OU TRABALHO DO SOLO OU PARA CULTURA; ROLOS PARA GRAMADOS (RELVADOS), OU PARA CAMPOS DE ESPORTE. [8432.90.00] - Partes.

⁵⁴ Fotografias de folhas 103, 244 e 263, projetos de folhas 242 e 243 e termo de encerramento de diligência de folha 285.

NCM/SH	MERCADORIA
	DISPOSITIVOS DE ACOPLAMENTO, INCLUÍDAS AS JUNTAS DE ARTICULAÇÃO
8483.10	-Árvores (veios) de transmissão [incluídas as árvores de excêntricos (comes) e virabrequins (cambotas)] e manivelas
8483.20.00	-Mancais (chumaceiras) com rolamentos incorporados
8483.30	-Mancais (chumaceiras) sem rolamentos; "bronzes"

Por conseguinte, com fundamento na RGI 6 e nas informações não controvertidas extraídas dos autos do presente processo, a despeito do documento de folhas 107 a 109 – Parecer IPT 6.310, de 3 de novembro de 1994 – que conclui serem tais artefatos projetados “para uso único e exclusivo em implementos agrícolas”, entendo que os mancais com rolamentos incorporados são classificados na NCM/SH 8483.20.00, porque: (1) citados no texto da posição e da subposição de primeiro nível, sem qualquer desdobramento, seja em subposições de segundo nível, seja em itens ou subitens; e (2) vedada, pela Nota 2, alínea “a” (reforçada pela ressalva anunciada na alínea “b”), da Seção XVI⁵⁵, a possibilidade de inclusão desses artefatos como partes das máquinas a que se destinam.

Com essas considerações, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário para considerar descabida parte da reconstituição da escrita fiscal e excluir da exigência a multa incidente sobre o denunciado débito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) apurado em face da nova classificação atribuída às luvas não roscadas (28 x 20 x 45 mm)⁵⁶, aos pinos de engate não roscados⁵⁷, às hastes (de ferro fundido, ferro ou aço), aos jumelos de engate, às dobradiças e aos cubos de eixo.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2008


TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator

⁵⁵ A Seção XVI é composta pelos Capítulos 84 e 85.

⁵⁶ Termo de encerramento de diligência, folha 286.

⁵⁷ Termo de encerramento de diligência, folha 286.