



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

Processo nº 16004.000054/2010-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-004.402 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2018
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente HOKEN INTERNATIONAL COMPANY LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/03/2005

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ELEMENTOS FILTRANTES, REFIS OU KITS DE REPOSIÇÃO.

Classificam-se sob o código 8421.99.99 os elementos filtrantes destinados a aparelhos de filtragem de água no âmbito dos quais tal processo se dá através de estágios mecânicos (polipropileno) e químicos (carvão ativado).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário apresentado, vencidos os Conselheiros André Henrique Lemos, Cássio Schappo, e Renato Vieira de Ávila, no que se refere à decadência, e os Conselheiros Cássio Schappo e Renato Vieira de Ávila, no que se refere à classificação.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan- Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), Robson Jose Bayerl,

Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), Cássio Schappo (suplente convocado) e Marcos Roberto da Silva (suplente convocado).

Relatório

1. Trata-se do **auto de infração**, situado às *fls.* 04 a 222, referente a fatos geradores ocorridos no período de apuração correspondente a 31/01/2005 a 31/03/2005, lavrado com a finalidade de formalizar a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acrescido de juros de mora, multa proporcional, e multa sobre IPI não lançado com cobertura de crédito, de maneira a totalizar o crédito tributário no valor histórico de R\$ 443.073,46, obtido após reconstrução de sua escrita fiscal.

2. Conforme se depreende da leitura da **descrição dos fatos e enquadramentos legais**, situado às *fls.* 223 a 227, em procedimento de fiscalização, constatou-se que a contribuinte promoveu saída de matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME) adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, sem o correspondente lançamento a título de IPI por atribuir classificação fiscal equivocada aos produtos finais de sua industrialização, denominados “refis”, “elementos filtrantes” e “kits de reposição”, sob o código 8421.21.00 (“*aparelhos para filtrar ou depurar água*”), com alíquota de 0%, enquanto que o correto, segundo a autoridade fiscal, teria sido a classificação sob o código 8421.99.99 – (“*outras partes de aparelhos para filtrar ou depurar líquidos*”), com alíquota de 8%.

3. A contribuinte apresentou, em 17/02/2010, **impugnação**, situada às *fls.* 1027 a 1035, na qual argumentou, em síntese, que: **(i)** o produto denominado “refil” não poderia ser considerado simplesmente parte do produto final, uma vez que os elementos filtrantes seriam a própria razão de ser do produto, exercendo as funções de filtragem ou de depuração, constituindo-se, portanto, o filtro d’água *per se*; **(ii)** o “refil” supera em mais de 50% o custo total do filtro, o que revela a sua importância e autonomia em relação aos demais componentes do aparelho; **(iii)** o relatório de análise de Capacidade da Universidade Federal de São Carlos confirmaria a eficiência de filtração individual do “refil”; **(iv)** a Solução de Consulta n. 33, de 12 de setembro de 2005 não se aplica ao “refil”, pois trata de produto absolutamente distinto; **(v)** uma vez comprovado que o refil se caracteriza como o próprio filtro, não deve subsistir o auto de infração lavrado.

4. Em 02/07/2013, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) prolatou o **Acórdão DRJ nº 01-26.613**, sob a relatoria do Auditor-Fiscal Flávio Castelo Branco Aflalo, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo se transcreve:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/03/2005

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ELEMENTOS FILTRANTES, REFIS OU KITS DE REPOSIÇÃO.

Consoante art. 16 do Decreto n. 4.544, de 2002 Regulamento do IPI, a classificação de mercadorias no âmbito da Nomenclatura Comum do Mercosul NCM é realizada com o emprego das seis Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado

RGI/SH, como também das duas Regras Gerais Complementares RGC e das Notas Complementares NC. Assim, a classificação fiscal de determinado produto é inicialmente levada a efeito em uma posição da tabela, em conformidade com o texto desta posição e das notas que lhe digam respeito. Uma vez classificado na posição mais adequada, passa-se a classificar o produto na subposição de 1º nível (5º dígito) e, dentro desta, na subposição de 2º nível (6º dígito). O sétimo e oitavo dígitos referem-se a desdobramentos atribuídos no âmbito do MERCOSUL. À luz da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto n. 6.006, de 2006, classificam-se sob o código 8421.99.99 os elementos filtrantes destinados a aparelhos de filtragem de água no âmbito dos quais tal processo se dá através de estágios mecânicos (polipropileno) e químicos (carvão ativado).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/03/2005

POSTERIOR JUNTADA DE DOCUMENTOS.
INOCORRÊNCIAS DAS HIPÓTESES DO ART. 16, §4.º, DO
DECRETO N. 70.235, DE 1972. PRECLUSÃO.

Consoante art. 16, §4.º, do Decreto n. 70.235, de 1972, deve a prova ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. Em tais casos, consoante art. 16, §5.º, do mesmo Decreto, a juntada de documentos deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que reste demonstrada a ocorrência de uma das condições acima referidas.

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS.

A teor do §1.º ao art. 16 do Decreto n. 70.235, de 1972, considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do precitado artigo, a saber: motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. A contribuinte, intimada da decisão em 14/08/2013, por meio de envio postal, em conformidade com o aviso de recebimento situado à fl. 1096, interpôs, em 12/09/2013, **recurso voluntário**, situado às fls. 1108 a 1130, no qual reiterou as razões de sua

impugnação, acrescendo-lhes, ainda, as seguintes alegações preliminares: **(i)** cerceamento de defesa; e **(ii)** decadência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

I. 1. Preliminares

I. 1. a. Cerceamento de defesa

6. Argumenta a contribuinte que teria havido cerceamento de defesa decorrente do indeferimento da juntada de documentos aos autos, bem como devido à negativa do pedido de realização de diligências, em especial perícia técnica, em inobservância ao "*princípio da verdade material*" (*sic*) e ao direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

7. Em síntese, a recorrente requereu a realização de prova pericial nos termos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, formulando, ainda, quesitos nos seguintes termos, que recortamos das razões do seu recurso voluntário:

- 1) Queira o Sr. Perito descrever detalhadamente os produtos “elementos filtrantes”, no tocante à sua forma de apresentação, composição, função e as variações em que apresentados.
- 2) Favor informar se os elementos filtrantes objetos do presente estudo contém, no estado em que se encontram, elementos físicos e químicos necessários para que processem a filtração e depuração da água, para que esta possa ser ingerida em consumo humano.
- 3) Favor descrever a importância do elemento filtrante para o aparelho completo de filtro e depurador de água comercializados pela Consulente. Informar se outros componentes (ex.: carcaça, mangueiras, ligações, etc.) agregam qualquer tipo de utilidade ao elemento filtrante no tocante à sua função específica de filtração e depuração de água para consumo humano.
- 4) Favor informar se os elementos filtrantes reúnem as condições para que possam ser considerados filtros ou depuradores de água.
- 5) À vista dessas considerações e das disposições das “Regras gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado” e da NESH – Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435/92 e pela Instrução Normativa RFB n.º 807/08, informar se é correta a classificação dos elementos filtrantes na posição 8421.21.00.

8. O art. 18 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a realização de diligências ou perícias é uma prerrogativa da autoridade julgadora, e não do impugnante ou recorrente, o que afasta a alegação de que o indeferimento de perícia consubstanciaria um cerceamento do direito de defesa:

Decreto nº 70.235/72 - "Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o art. 28 in fine".

9. Entendo que a diligência tem por desígnio responder a dúvida que aflige o aplicador no momento da decisão, e não para reabrir a fase de instrução, finalidade que se denota do pedido formulado pela recorrente, uma vez que os quesitos por ela formulados pouco ou nada acrescentarão à formação de minha convicção sobre o caso trazido a conhecimento, no sentido de que a perícia seria plenamente prescindível. A avaliação da necessidade de se realizar a análise técnica concernente a saber alheio ao jurídico mediante auxílio de especialistas nas suas respectivas áreas de aptidão e atuação participa da esfera da discricionariedade do aplicador e, assim, faço-me acompanhar de precedentes deste Conselho, como se depreende da leitura do Acórdão nº 3201-000.617, de 02/02/2011, do Acórdão nº 205-01.497, de 03/02/2009, e do Acórdão nº 103-23.470, de 28/05/2008. Tendo sido o auto de infração lavrado por autoridade competente, observados os requisitos previstos na legislação

que rege o processo administrativo tributário, e não demonstrado minimamente o óbice ao pleno exercício do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

10. Acresço a tais convicções a leitura do quesito de nº 5, formulado pela contribuinte, que pretende que o laudo técnico responda, à luz das suas considerações técnicas, das RGI e das NESH, qual a classificação correta dos elementos filtrantes. Esclarece-se que a perícia não pode jamais classificar o produto importado, mas apenas fornecer subsídios ao aplicador ao esclarecer os atributos e as características do material a se classificar. E isto ocorre porque a decisão de vincular um produto a um código se trata de um típico ato de aplicação do direito. O classificador se volta às regras e meta-regras de seu repertório normativo, enquanto que o perito se volta aos elementos constitutivos do produto. Logo, indiferente é, ao profissional que realiza a perícia, a classificação correta, padecendo de qualquer propósito a pretensão de que, por meio de um laudo técnico, "tipifique-se" ou "classifique-se" o produto, pois não é tarefa do químico, do engenheiro ou do matemático aplicar o direito: podem participar da confecção da norma concreta, mas jungidos, restritos e atrelados a seu especialíssimo campo de atuação. Suas considerações técnicas acerca do produto deverão ser, sempre que pertinentes, acolhidas com redobrado interesse pelo direito, que envidará esforços para compreendê-las. Contudo, quaisquer suposições no que pertine à sua inserção em uma ou outra posição da nomenclatura deverão ser relegadas ao esquecimento no momento da fundamentação da decisão.

11. Assim, pelas justificativas acima descritas, dadas as circunstâncias do caso concreto, com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e nos precedentes ora referenciados, entendo como desnecessária a diligência e, ademais, não ter havido qualquer prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa da recorrente.

12. Assim, voto por conhecer, mas julgar improcedente o recurso voluntário neste particular.

I. 1. b. Decadência

13. Alega, ainda, a contribuinte que, como IPI é um tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o lustro decadencial do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional com *dies a quo* a partir do momento da ocorrência do fato gerador, e que a ausência de pagamento se deu em virtude do acúmulo de crédito, o que, considerando a intimação do auto de infração em 20/01/2010, implica estarem decaídos os fatos geradores ocorridos até 20/01/2005, que deverão ser considerados extintos com fundamento no inciso V do art. 156 da norma em referência.

14. Trata-se, no entanto, o presente caso, de débito não declarado e não pago, não havendo, portanto, que se falar em atividade de apuração do tributo por parte do sujeito passivo (e, note-se, não propriamente o pagamento do tributo), a ser homologada em ulterior momento, uma vez que não teria a Administração condições de conhecer, antes de instaurado procedimento próprio de fiscalização, a existência de fato gerador.

15. Fala-se em decadência sob os auspícios do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido porque se toma o recolhimento como etapa apical daquela atividade de apuração que, não obstante, pode ser demonstrada por meio da existência de registro ou entrega de declaração, na forma prevista pelas normas de regência da matéria. Por outro lado, não há de se cogitar aplicação da norma de exceção no caso de

tributo não pago nem declarado, pois, neste caso, desloca-se a aplicação para a regra geral do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, cujo prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

16. Cabe, de todo modo, trazer à consideração o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, que trata do inciso I do art. 173 e do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional nos seguintes termos:

Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 - "40. (...) o **pagamento antecipado** da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias" - (seleção e grifos nossos).

17. Transcreve-se, ainda, o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que, segundo se depreende do parecer em referência, será aplicado no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento, ainda que parcial, tenha sido efetuado, desde que na ausência de dolo, fraude ou simulação:

Código Tributário Nacional - "Art. 150 (...) § 1º O **pagamento antecipado** pelo obrigado nos termos deste artigo **extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento** (...). § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação" - (seleção e grifos nossos).

18. Por outro lado, na inobservância da condição proposta, ou seja, de pagamento, **ainda que parcial**, ou, ainda, caso se verifique o dolo, a fraude ou a simulação, será aplicável o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, que ora se transcreve:

Código Tributário Nacional - "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: (...) I. Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" - (seleção e grifos nossos).

19. Assim, voto por conhecer, mas julgar improcedente o recurso voluntário neste particular.

I. 2. Do mérito

20. Para se resolver a questão sob litígio, necessário o recurso ao texto consolidado das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de mercadorias (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27/01/1992, e de acordo com texto atualizado pela Instrução Normativa RFB nº 807, de 11/01/2008, que incorporou as alterações efetuadas pela Organização Mundial das Alfândegas (OMA) decorrentes da Recomendação do Conselho de Cooperação Aduaneira de 26/06/2004, em vigor a partir de 01º/01/2007 ("Quarta Emenda ao Sistema Harmonizado").

21. Para a contribuinte recorrente, a mercadoria deve ser classificada no **Capítulo 84** ("*reatores nucleares, caldeiras, máquinas, aparelhos e instrumentos mecânicos, e suas partes*"), **Posição 8421** ("*centrifugadores, incluídos os secadores centrífugos; aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases*"), **Subposição 8421.2** ("*aparelhos para filtrar ou depurar líquidos*"), **Item e Subitem 8421.21.00** ("*para filtrar ou depurar água*"), submetida, portanto, a uma alíquota zero de IPI.

22. Por outro lado, a autoridade fiscal, em que pese concordar com a classificação quanto ao **Capítulo e Posição 8421** ("*centrifugadores, incluídos os secadores centrífugos; aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases*"), discorda quanto aos seus sucedâneos, reputando como correta a **Subposição 8421.9** ("*partes*"), **Item e Subitem 8421.99.99** ("*outras*"), submetida, portanto, a uma alíquota de 8% de IPI.

23. Ao nos voltarmos especificamente ao **Capítulo e Posição 8421** da TIPI ("*centrifugadores, incluídos os secadores centrífugos; aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases*"), encontramos o ponto limítrofe da classificação que restou incontroverso entre os litigantes, restando compreender se o produto em apreço se trata, portanto, de um "*aparelhos para filtrar ou depurar líquidos*" da espécie "*para filtrar ou depurar água*", como defende a contribuinte, ou de "*partes*" de aparelhos para filtrar ou depurar líquidos, como entende a autoridade fiscal.

24. Para se alcançar a classificação correta, é necessário se recorrer a um quadro de referências normativas bastante específico, a começar pelas regras gerais de interpretação (RGI) estabelecidas no anexo da Convenção Internacional do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias firmada em 1983, à qual o Brasil veio a aderir três anos depois, e que dão base à Tarifa Externa Comum (TEC) e internalizadas ao direito brasileiro por meio do Decreto Legislativo nº 71/1988 e promulgada por meio do Decreto nº 97.409/1988. Para tal análise, deverá o aplicador considerar, ainda, as notas explicativas do sistema harmonizado (NESH) que servem de orientação interpretativa até o nível das subposições, aprovadas pelo Decreto nº 435/1992, bem como as regras gerais complementares (RGC) da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) que, por seu turno, é fonte para a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) aplicáveis aos itens e subitens.

25. Necessário, portanto, coligirem-se, em primeiro lugar, as notas da **Seção XVI** ("*Máquinas e aparelhos, material elétrico, e suas partes*") com aquelas especificamente voltadas ao capítulo, com os seguintes destaques:

*2.- Ressalvadas as disposições da Nota 1 da presente Seção e da Nota 1 dos Capítulos 84 e 85, **as partes de máquinas** (exceto as partes dos artigos 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 artigos compreendidos em qualquer das posições dos Capítulos 84 ou 85 (exceto as

posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 84.87, 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; todavia, as partes destinadas principalmente tanto aos artigos da posição 85.17 como aos das posições 85.25 a 85.28, classificam-se na posição 85.17;

c) As outras partes classificam-se nas posições 84.09, 84.31, 84.48, 84.66, 84.73, 85.03, 85.22, 85.29 ou 85.38, conforme o caso, ou, não sendo possível tal classificação, nas posições 84.87 ou 85.48.

3.- Salvo disposições em contrário, as combinações de máquinas de espécies diferentes, destinadas a funcionar em conjunto e constituindo um corpo único, bem como as máquinas concebidas para executar duas ou mais funções diferentes, alternativas ou complementares, classificam-se de acordo com a função principal que caracterize o conjunto.

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

26. Passa-se, em seguida, à análise das regras atinentes ao **Capítulo 84** ("reatores nucleares, caldeiras, máquinas, aparelhos e instrumentos mecânicos, e suas partes"), na qual não se encontra nenhuma menção, direta ou indireta, ao **Capítulo e Posição 8421** da TIPI ou aos seus sucedâneos.

27. Assim, bem sintetiza a decisão de primeiro piso a contenda: "(...) encontrando-se a controvérsia sob as balizas de uma mesma posição (8421), reside a solução simplesmente na investigação tendente a verificar se está-se a cuidar de parte dos aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou dos próprios aparelhos", o que faz da seguinte forma:

"Este o contexto, de se concluir não merece reparo o lançamento fiscal. Isto porque, ao largo das razões pela impugnante articuladas no sentido da finalidade primordial dos "refis", "elementos filtrantes" ou "kits de reposição", como também do significativo percentual componente do custo total de produção do aparelho para filtrar ou depurar água que referidos produtos representam, inegável que constituem partes dos

aparelhos, na medida em que integrantes de um todo no qual restam inseridos outros elementos para o fim de dar origem a um terceiro produto, este sim correspondente a aparelho para filtrar ou depurar água.

Ausentes os demais elementos, no lugar do referido aparelho para filtrar ou depurar, de se convir está-se diante do “elemento filtrante”.

(...) Veja-se, não se coloca em questão a capacidade que os “elementos filtrantes” teriam de, individualmente, promover a filtração. Cuida-se, isto sim, de constatação no sentido de que os “refis”, “elementos filtrantes” ou “kits de reposição” constituem partes de produtos que com eles não se confundem, quais sejam, os aparelhos para filtrar ou depurar água, fato que o custo relativo dos “elementos filtrantes” igualmente não desnatura.

Por outro giro, reconhecimento no sentido de que os “refis”, “elementos filtrantes” ou “kits de reposição” possuem a capacidade individual de filtração não os deslocam à condição de próprio aparelho para filtrar ou depurar água. Não se pode acolher, assim, pretensão no sentido de que sejam tais produtos classificados como se o próprio aparelho fossem” - (seleção e grifos nossos).

2005:

28. Neste sentido, a Solução de Consulta SRRF/6ª RF/DIANA nº 33, de

*Ementa: **Código TIPI Mercadoria 8421.99.99 Elementos filtrantes**, conhecidos como vela, para filtros de pressão de uso doméstico, de forma cilíndrica, com copo em poliestireno, contendo em seu interior camadas de superfícies filtrantes de carvão ativado e de polipropileno, denominados “Goiana” curto e longo e “Domus”.*

Dispositivos Legais: Decreto 97.409 de 23/12/88, Decreto 435 de 27/01/92, Decreto 4.542 de 26/12/02, IN SRF 157 de 10/05/2002, RGI1 (texto posição 84.21, Nota 2b Seção XVI), RGI – 3b, RGI6 (texto subposições de 1º nível 8421.9 e de 2º nível 8421.99), RGC1 (texto item 8421.99.9 e subitem 8421.99.99).

29. A decisão *a quo* está correta, pois busca a defesa demonstrar a todo momento que "refis", "elementos filtrantes" e "kits de reposição" são o próprio filtro, *i.e.*, o aparelho de filtragem de água. E a contribuinte não está completamente equivocada, pois se vale do importante recurso lingüístico da transnomação - certa, portanto, mas apenas por uma questão de palavras: o "filtro" é utilizado como figura de linguagem de grupo metonímico, aproximando-se da sinédoque. Diz-se o filtro (parte) como palavra representativa do aparelho de filtragem de água (todo). E o que se tributa a uma alíquota de 8% sob o código 8421.99.99 é a parte, e não o todo, ainda que se chame a parte de todo. Assim, os "refis", "elementos filtrantes" e "kits de reposição" podem ser chamados de filtros, mas nem por isso perdem a sua característica de partes. Ao nos voltarmos à Subposição 8421.2, a questão se aclara: não se está

diante de um aparelhos para filtrar ou depurar líquidos, mas de **peças** e partes de aparelhos, o que atrai, na verdade, a classificação na Subposição 8421.9.

30. Necessário se ressaltar que, em casos de classificação fiscal de mercadorias, não basta ao aplicador constatar o equívoco do Código NCM utilizado pela contribuinte para sustentar a autuação, pois o erro cometido pelo sujeito passivo da obrigação não convalida a escolha levada a termo por sua contraparte na relação jurídico-tributária. O lançamento de ofício apenas será mantido se confirmada a classificação superveniente reputada correta pela autoridade fiscal em detrimento da originalmente utilizada pela empresa. Por outro lado, não subsistirá o auto de infração se confirmado como correto o código originalmente utilizado, ou, ainda, se constatado o equívoco do código que motivou a autuação e, neste caso, ainda que as duas pontas da relação incorram em erro, ainda assim improcedente será o lançamento, até que um novo o suceda, sob uma terceira classificação, necessariamente diversa das que a antecederam, não cabendo a este Conselho, neste caso, a função consultiva de declará-la.

31. No caso presente, portanto, constatou-se que a classificação fiscal utilizada pela recorrente é equivocada, mas tal **não é suficiente** para manter a autuação ou tampouco para infirmá-la, como acima se consignou. Passa-se, portanto, à análise da correção da proposta da autoridade fiscal que motivou a lavratura do auto de infração ora combatido, *i.e.*, a classificação NCM nº **8421.99.99**:

8421.9	- Partes:	
8421.91	-- De centrifugadores, incluindo as dos secadores centrífugos	
8421.91.10	De secadores de roupa do item 8421.12.10	8
8421.91.9	Outras	
8421.91.91	Tambores rotativos com pratos ou discos separadores, de peso superior a 300 kg	8
8421.91.99	Outras	8
8421.99	-- Outras	
8421.99.10	De aparelhos para filtrar ou depurar gases, da subposição 8421.39	8
8421.99.20	Do tipo utilizado em linhas de sangue para hemodiálise	8
8421.99.9	Outras	
8421.99.91	Cartuchos de membrana de aparelhos de osmose inversa	8
8421.99.99	Outras	8

32. Uma vez estabelecida a atração da Subposição 8421.9, há de se analisar a pertinência da aplicação de **Item e Subitem** ("outras"). Assim, conforme aduz a decisão *a quo*, "(...) a teor da Regra Geral nº 6, a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada pelos textos destas subposições. Entre partes de aparelhos para filtrar ou depurar líquidos e os próprios aparelhos, de se enquadrar os 'elementos filtrantes' na primeira classificação". Assim, trata-se de **partes** de "centrifugadores, incluídos os secadores centrífugos; **aparelhos para filtrar ou depurar líquidos ou gases**" (8421.9), que não de centrifugadores ou secadores centrífugos, mas de "outras" (8421.99). Uma vez estabelecido o item da classificação, para o subitem se constata que não se trata de um aparelho para filtrar ou depurar gases, nem do tipo utilizado em linhas de sangue para hemodiálise. Constata-se, pois, que se trata de "outras" (8421.99.9). Uma vez que tampouco se apresenta como cartucho de membrana de aparelho de osmose inversa, resta a classificação em "outras", o que redundará na aplicação do código NCM nº 8421.99.99, em estreita conformidade com o quanto decidido na Solução de Consulta DIANA nº 33/2005.

Assim, pelos motivos expostos, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco - Relator