



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 18471.000338/2006-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-010.243 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2021
Recorrente DANCOR S/A INDÚSTRIA MECÂNICA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

Conjunto de molas de colchão unidas por molas espirais, de fios de aço, para colchões, comercialmente denominado de “Molejo”, classifica-se no código 7326.20.00, com suporte nas Regras Gerais para Interpretação RGI 1, 3 e 6 e Nota 2 do Capítulo 73 da TIPI.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Salvador Candido Brandao Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semiramis de Oliveira Duro, Jose Adao Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocado(a)), Jucileia de Souza Lima, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão no. 11-28.451 - 5ª Turma da DRJ/REC (fls 305/321):

Por força do Mandado de Procedimento Fiscal expedido foi efetuado o procedimento de fiscalização dos registros contábeis e fiscais relativos ao IPI no ano-calendário 2004.

Foram examinadas as contas do Livro Razão, Livro de Apuração do IPI e outros elementos apresentados pelo contribuinte. Para a auditoria do IPI no período compreendido entre Janeiro/2004 e Dezembro/2004, foram

efetuados os procedimentos descritos no Termo de Verificação e Intimação (fls. 100/104)

Restou constatado que o contribuinte cometeu erros de classificação fiscal de seus produtos que resultaram em insuficiência de destaque do valor de IPI nas Notas Fiscais de Saída e de recolhimento do imposto. A análise procedida pela fiscalização, às fls.100/104, serviu para fundamentar o auto de infração de fls.105/112, objeto do presente processo, destacando os seguintes principais aspectos: .

(1) Desde 2001 a interessada vem promovendo a saída de bombas sob a classificação fiscal na posição 8413.81.00, que até 15.01.2004 apontava para o IPI a alíquota de 5,0%, conforme TIPI aprovada pelo Decreto 4.542/2002. Igual alíquota era atribuída aos produtos classificados na posição 8413.70;

(2) Posteriormente, ao longo do ano-calendário 2004, por meio de sucessivos Decretos Presidenciais os produtos classificados na posição 8413.8 tiveram sua alíquota de IPI reduzida, respectivamente, para 3,5%, para 2,0% e a partir de junho para zero;

(3) A fiscalização considerou, entretanto, com base nas regras de classificação pertinentes serem os produtos da interessada em causa, bombas centrífugas, classificados na posição 8413.70, para a qual durante todo o ano-calendário aplicava-se a alíquota de 5,0% para o IPI. No entanto, por vir de longa data classificando erroneamente seus produtos na posição 8413.81.00, e com base nos valores de vendas globais extraídos do Razão, constatou-se que efetuou vendas de mercadorias com erro na indicação da alíquota aplicável e no valor de IPI destacado nas notas de saída. Demonstrativos preparados pela fiscalização apontam as diferenças de IPI a tributar a partir da consideração da alíquota de 5% para todo o período.

(4) A partir das informações apresentadas pelo contribuinte a fiscalização concluiu que os produtos objetos das vendas efetuadas agregam os valores das vendas em duas contas contábeis, a primeira referente a “bombas”, na qual são lançadas contabilmente todas as bombas e respectivos componentes que formam a Família de Bombas Padrão; e na segunda conta contábil, figuram os valores obtidos com as Bombas Submersas e seus respectivos componentes que formam a Família das Bombas Submersas.

(5) Apurou-se a partir das informações solicitadas que a empresa classificou as partes e peças, no período analisado, na posição 8413.91.00, com alíquota de 5,0% para o IPI.

(6) Embora o total anual das vendas contabilizadas em 2004 nas contas acima identificadas montem a R\$ 21.093.075,52, na DIPJ foram declaradas saídas no mesmo período que somam R\$ 20.997.408,13. Por isso foi identificada a diferença de R\$ 95.667,39 a título de valor das vendas, sobre a qual calculou-se o IPI no valor de R\$ 4.783,37 , pelas saídas de partes e peças.

(7) Para a apuração da diferença de IPI correspondente às bombas referenciadas às contas contábeis acima destacadas, inclusive o Razão da conta “IPI A RECOLHER”, partiu-se do Plano de Contas do Livro Razão, mas não foi possível, pela falta de dados suficientes, determinar o valor do IPI destacado nas vendas registradas contabilmente.

Assim, foi considerado como IPI destacado naquelas operações o resultado 'aferido pela utilização da alíquota relativa à posição na TIPI na qual a empresa classificava as bombas comercializadas, isto é, 3,5% a partir de 15.01.2004 e 2% a partir de 16.08.2004. O IPI a ser exigido

resultou da diferença entre o imposto que deveria ser destacado ao longo de 2004 segundo alíquota de 5%, vinculada à posição TIPI 8413.70, e o que resultou da alíquota aplicada indevidamente segundo a posição TIPI 8423.81.00.

O auto de infração lavrado aponta a exigência de diferença de IPI no valor de R\$ 412.735,24, Juros de Mora de R\$ 104.734,13 e Multa de Ofício Proporcional de R\$ 309.551,34 (75%), totalizando R\$ 827.020,71 (fls. 105/ 1 12).

Cientificada da autuação em 07.04.2006, a interessada apresentou tempestivamente, em 05.05.2006, a impugnação nos termos anexados, às fls. 186/202, que aqui se considera como integralmente transcrita, e cujas principais razões de defesa podem ser assim resumidas:

1. a fiscalização partiu da premissa de deverem ser as bombas produzidas classificadas na posição TIPI 8413.70, exigindo a partir daí os valores que entende cabíveis a título de IPI e respectivos acréscimos legais.

2. Todavia não merece prosperar a autuação, eis que:

2.1. O AI lavrado não fornece os subsídios técnicos que levaram ao i. auditor fiscal concluir que a classificação fiscal correta deveria ser aquela que apontou, diferente da utilizada pela contribuinte, o que importa em cerceamento ao direito de defesa que leva à nulidade do auto de infração.

Sem nenhum esclarecimento, técnico ou não, nada foi apresentado pelo i. fiscal autuante para justificar a classificação que apontou, pois se limitou a afirmar ser a classificação correta distinta da utilizada pela empresa, em que pese ser a mesma adotada há muitos anos, desde 1991, e nunca objetada antes pelo fisco, sempre fora indicada a posição 8413.81.00, reiteradas vezes examinada e aceita pela fiscalização do IPI durante todos esses longos anos e, aparentemente, sem explicações, passou agora a ser considerada incorreta.

Por oportuno, o Conselho de Contribuintes tem sido categórico nesse ponto conforme, por exemplo, se deu nos casos associados às duas ementas abaixo transcritas:

(...)

2.2. A posição adotada pela ora impugnante efetivamente está correta, tendo sido inclusive confirmada pelo Instituto Nacional de Tecnologia (INT). A classificação das bombas produzidas na posição TIPI 8413.8100 vem sendo feita desde pelo menos 1991, uito antes de qualquer redução de alíquota, sem qualquer contestação da fiscalização do IPI ao longo de diversas verificações procedidas no estabelecimento da impugnante. A classificação leva em conta a sua aplicação multiuso. Basicamente foram projetadas para uso na agricultura, mas também podem ser usadas em finalidades industriais, residenciais e prediais. A posição apontada sem justificativa pela fiscalização se refere a bombas centrífugas. Embora algumas das bombas fabricadas sejam de fato centrífugas, o que as caracteriza e as diferencia para fins de classificação fiscal na TIPI é a possibilidade de sua utilização genérica tanto em atividades hidráulicas convencionais como na agricultura. No setor agrícola são requeridas para as bombas múltiplas e diversificadas exigências conforme pode ser verificado, por exemplo, nos documentos anexados sob o n.º 04. Por tais razões a interessada se valeu da Regra Geral de Classificação (RGI) 3c, segundo a qual “ as mercadorias devem ser classificadas na Posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração” .

A ora impugnante chegou a consultar o INT sobre a classificação fiscal de suas bombas detalhadamente descritas na consulta conforme consta no

documento O5 anexo. Veja-se da leitura desse doc. n.º O5, que nem todas as bombas fabricadas pela impugnante são centrífugas, o que por si só já afasta a classificação pretendida pelo auto de infração para todas as bombas. Mais que isso, após o exame das bombas, o INT assim concluiu: (i) é correto o entendimento da DANCOR... classificação fiscal 8413.8100 em todos os produtos da linha de Bombas...; (ii) entende, este Instituto, que como a Consulente não tem controle sobre o destino que será dado ao produto por ela fabricado e como não foi possível identificar bombas hidráulicas com uso exclusivo agrícola, as bombas hidráulicas fabricadas pela DANCOR, conforme discriminado neste parecer técnico, possuem as características dos produtos enquadrados no código 8413.8100. Cumpre notar que a consulta ao INT, órgão oficial de reconhecida idoneidade, de que também se socorre a Receita Federal, embora anterior à autuação ora contestada, não traduzia nenhum receio da Impugnante quanto à correta classificação das suas bombas para fins de IPI, mas visava sim o reconhecimento de seu direito a favor fiscal estadual na área do ICMS, ainda que a bomba de finalidade agrícola por ela vendida a distribuidor/revendedor tivesse tal finalidade desvirtuada, sem que a Impugnante pudesse interferir. Mas, para dirimir qualquer dúvida em face da presente autuação, foi requerido novo parecer técnico para melhor esclarecer a presente questão, protestando a impugnante, desde logo, pela sua posterior juntada aos autos.

Registre-se que o favor fiscal na área do ICMS para bombas da Impugnante destinadas à agricultura e, por que não dizer, a sua correta classificação fiscal estão expressamente reconhecidas por diversas autoridades fiscais estaduais. Para fins do Convênio ICMS n.º 52, de 26/09/1991, Rio de Janeiro, Ceará e Santa Catarina já reconheceram como correto o enquadramento das bombas na posição 8413.8100, conforme se depreende das respostas às consultas formuladas transcritas às fls. 194.

2.3. Todavia, ainda que não fosse esse o melhor entendimento, não seria possível a incidência de multa e juros sobre o tributo ora cobrado em face do disposto no CTN, art.100, III e parágrafo único. Desde 1991, nunca houve qualquer contestação anterior, quanto à classificação fiscal adotada pela empresa, nas diversas auditorias fiscais em seu estabelecimento (ver cópia do Livro de Ocorrências em anexo- doc. n.º 09), inclusive para fins de ressarcimento de créditos de IPI solicitados e deferidos pela SRF, conforme processos destacados na planilha que constitui o anexo documento n.º 10. Diversos julgados no Conselho de Contribuintes, conforme as ementas transcritas às fls.196, apontam ser incabível a multa, juro e correção monetária quando se tenha caracterizado a prática reiterada de que fala a norma do CTN mencionada. O mesmo entendimento é firmado no STJ, conforme ementa transcrita às fls.196/197. Portanto, tendo o fisco aceito reiteradamente a classificação e o procedimento adotado pela ora Impugnante, na melhor das hipóteses somente seria cabível a cobrança do imposto supostamente devido, sem multa e juros de mora, motivo adicional para o provimento ao menos parcial à presente impugnação.

2.4. A aplicação da multa de 75% no caso em exame se revela confiscatória, irrazoável e desproporcional. Apenas para argumentar, posto que não se admite a procedência da autuação, sendo patente a boa-fé da ora impugnante, revela-se extremamente gravosa a penalidade imposta, contrariando o disposto no art.150, IV, da Constituição Federal. Embora a norma se refira a tributos confiscatórios, o E. STF já definiu que essa vedação se estende às multas por infração tributária, conforme se vê na ementa transcrita às fls.197/ 198, referente à ADInMC n.º 1.075-DF, Rel. Min. Celso de Mello, 17.06.1998. Ora, a multa

corresponde a 75% do IPI supostamente devido já acrescido de correção monetária, importando valor bastante elevado em comparação com a obrigação principal. Ademais a intenção deve ser considerada como elemento fundamental na aplicação da sanção, conforme ensina Ives Gandra da Silva Martins. Assim cabe a redução da multa sempre que tem perfil confiscatório, e, com base na brilhante definição do Ministro Orozimbo Nonato, no RE 18.3431, de 1953, o poder de taxar não pode chegar à desmedida do destruir, devendo ser compatível com a liberdade de trabalho, comércio e indústria e com o próprio direito de propriedade.

2.5. Na hipótese extrema, e que certamente não ocorrerá, de não serem consideradas suficientes as razões trazidas nesta impugnação para o fim de determinar a improcedência da autuação, requer-se respeitosamente o deferimento de perícia técnica a fim de se comprovar estar correta a classificação na posição 8413.8100, e, portanto regulares os recolhimentos a título de IPI a partir de janeiro/2004. Para tanto, na forma do art. 16 do Decreto 70.23 5/72, nomeia como seu perito o Sr. Eduardo Merçon, Engenheiro Mecânico, CREA RJ n.º 92103158-1 e Carteira Profissional RJ 129875/D-CREA-RJ, residente à Rua Assis Bueno n.º 12, Apto.808, telefone (21)2595-5985 ou (21) 8817-1309, apresentando os cinco quesitos dispostos às fls.200/201.

A Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou a manifestação de inconformidade parcialmente procedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO. INSTAURAÇÃO DA LIDE.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

É mister distinguir a fase inquisitorial de investigação fiscal, na qual não atuam certos princípios eminentemente processuais, exigíveis e inafastáveis tão-somente a partir do momento em que nasce a lide administrativa tributária. O contraditório e a ampla defesa consubstanciam o devido processo administrativo fiscal e se fazem exercitar neste caso desde o protocolo da impugnação acompanhada de fatos elementos documentais juntados aos autos visando a sustentação da tese de defesa contra o lançamento efetuado. A matéria foi submetida à apreciação em primeira instância julgadora.

SISTEMA HARMONIZADO INTERNACIONAL. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

As bombas que integram as diversas linhas produzidas pela DAN COR são centrífugas, conforme laudo técnico do INT. Afastada a Subposição TIPI 8413.8 em face da confirmação de serem centrífugas as bombas produzidas pela impugnante no período considerado. A Subposição TIPI 8413.7 abriga as bombas centrífugas não enquadráveis nas subposições de 1º nível anteriores, ao passo que na Subposição TIPI 8413.8 enquadram-se as outras bombas que sejam não- centrífugas, bem como os elevadores de líquidos não enquadrados nas subposições TIPI anteriores à 8413.7.

DESPREZADOS OS SALDOS CREDORES DE IPI PREVIAMENTE EXISTENTES E OS DEVIDOS AJUSTES EM CADA PERÍODO DE APURAÇÃO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Nos termos da legislação aplicável, a importância devida a título de IPI será a resultante do cálculo do imposto relativo a cada período de

apuração, depois de necessariamente deduzidos os créditos de IPI do mesmo período. A fiscalização desconsiderou os ajustes devidos no RAIPI em face do erro de classificação fiscal constatado. É improcedente o lançamento da suposta diferença de IPI correspondente a cada vencimento apontado no auto de infração. A fiscalização não utilizou as notas fiscais de saída, não identificou os devidos ajustes a serem feitos nos registros do RAIPI, não deduziu os saldos credores eventualmente remanescentes relacionados a cada vencimento do IPI no período fiscalizado.

O procedimento realizado não permite confirmar se há, ou não, diferença de IPI a ser cobrada com relação a cada um dos vencimentos apontados no auto de infração. Lançamento improcedente.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Exonerado

Foi apresentado recurso do contribuinte (fls. 323 e seguintes), no qual apresenta questões que serão analisadas no voto que segue.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O Recurso Voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

Cumpra lembrar inicialmente que há um conjunto de processos relacionados a este contribuinte e à questão em pauta.

Julgaremos na presente sessão os seguintes:

1. 18471000338200684
2. 18471000027200887
3. 15374902726201098
4. 15374902725201043
5. 15374902724201007

Ainda há dois processos aos quais a Recorrente se refere, que lhe foram julgados favoravelmente na instância inferior, a saber:

1. 12897.000903/200979
2. 10872.000266/2010-27

Para que tenhamos uma visão completa dos processos que vamos julgar, retomo alguns trechos do relatório da decisão de piso.

Foi lavrado o Auto de Infração, abrangendo o ano de 2004, Processo n.º **18471.000338/2006-84**, porque o contribuinte teria se utilizado de classificação fiscal incorreta, com alíquota inferior, na saída de bombas hidráulicas de sua fabricação, reduzindo, assim, o IPI destacado nas Notas Fiscais de Saída. A DRJ/Recife julgou parcialmente favorável ao contribuinte porque considerou que o autuante não levou em conta os créditos do IPI, mas tão-somente os débitos. Contudo, a classificação fiscal adotada pela Fiscalização foi considerada correta, razão pela qual a Impugnação foi julgada procedente em parte. O contribuinte apresentou Recurso Voluntário, que se encontra em julgamento nesta sessão.

Tendo ciência da decisão da DRJ/Recife do processo 18471.000338/2006-84, a Unidade de Origem lavrou um novo Auto de Infração – Processo n.º **12897.000903/2009-79** - muito próximo do limite, mas ainda dentro do prazo decadencial, alinhando-se, na íntegra, com o entendimento da DRJ/Recife. A DRJ/Belém julgou este também favorável ao contribuinte, por entender que houve uma revisão de ofício que não se enquadraria em nenhuma das hipóteses previstas no Código Tributário Nacional, além do que, se a matéria já tiver sido apreciada no contencioso administrativo, não poderia haver nova análise e, por conseguinte, revisão do lançamento, sob o mesmo fundamento.

Alheio a tudo isto, por ser anterior à decisão da DRJ/Recife sobre o primeiro lançamento, a DEFIS/ Rio de Janeiro, por meio de outra autoridade fiscal, lavrou o Auto de Infração do Processo **18471.000027/2008-87**, relativo a 2005 e 2006, com o mesmo argumento, ou seja, falta de lançamento nas Notas Fiscais de Saída por erro na classificação fiscal, e, por conseguinte, na alíquota das bombas hidráulicas.

Em relação ao processo **10872.000266/2010-27**, cumpre mencionar que, sua a impugnação foi julgada procedente pela DRJ/Recife (fl. 153) porque o Auto de Infração foi lavrado para complementar o lançamento constante do processo 12897.000903/2009-79, já julgado improcedente pela DRJ/Belém.

Dessa forma, a matéria do presente processo sujeita a recurso voluntário, em termos de mérito, versa especificamente sobre classificação fiscal das bombas hidráulicas de fabricação da Recorrente na apuração do IPI relativo ao ano de 2004.

A Recorrente apontou os seguintes pontos:

1. Preliminar de nulidade
2. Mérito. Correta Classificação Fiscal
3. Pedido de perícia

1. Preliminar de nulidade

No item relativo aos fatos, a Recorrente alega nulidade porque em nenhum momento teria sido apresentada ao contribuinte de forma detalhada os motivos em razão dos quais o produto foi classificado em outra NCM. Defende que, assim, teria havido cerceamento do direito de defesa.

No entanto, observa-se que “Termo de Constatação” (fl. 1690 e seguintes) é bastante minucioso, indicado, de modo detalhado, os fundamentos, a base legal e as regras aplicadas na classificação em pauta.

Alega ainda conexão entre o presente processo e os processos no. 12897.000903/200979 e 10872.000266/2010-27. No entanto ambos já foram julgados, de forma favorável à Recorrente, mas sem julgar o mérito deste processo, que é a própria classificação fiscal.

Portanto, não assiste razão à Recorrente quanto às preliminares.

2. Mérito. Correta Classificação Fiscal

Quanto à classificação fiscal das bombas hidráulicas que fabrica, a Recorrente não trouxe nenhum argumento, novo, de forma que adoto integralmente o entendimento da decisão recorrida e o colaciono como minha razão de decidir:

Quanto à classificação fiscal das bombas hidráulicas produzidas pela DANCOR_ Acrescente-se que, em anexo à peça exordial, foram juntados diversos documentos, a seguir descritos com maior detalhe, obtidos junto ao Instituto Nacional de Tecnologia (INT) e diversas Secretarias de Fazenda Estaduais, em resposta a quesitos-consulta formulados pela ora impugnante, e respondidos por aqueles órgãos, entre 1996 e 2005.

Neste ponto cabe considerar em primeiro plano o pedido subsidiar o de perícia técnica.

Trata-se, segundo a impugnante explica, às fls.200, de perícia técnica, se for considerada insuficiente a instrução do presente processo para o fim de decidir sobre a classificação fiscal das bombas hidráulicas produzidas e comercializadas para diferentes finalidades, o que a própria interessada não acredita ser o caso. De fato, as informações documentais trazidas pela própria impugnante aos autos são suficientes para definir o objeto pendente de classificação e permitir a decisão do litígio.

Ademais, todos os cinco quesitos estampados às fls.200/201, apresentados para uma eventual nova perícia técnica, encontram suas respectivas respostas nos documentos já anexados aos presentes autos, e a seguir especificados.

Para sustentar a idoneidade da classificação fiscal_ que vem adotando, foram anexados à impugnação os seguintes documentos: (i) Doc. N.º 05, às fls.258/266, Relatório Técnico N.º 052/2005, elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia (INT), em resposta a uma consulta formulada pela ora impugnante na forma de dois quesitos apresentados às fls.258 e que, com base nas informações arroladas ao longo desse parecer, foram respondidas nos termos constantes às fls.265/266; (ii) Doc.N.º06, às fls.268/271, consulta encaminhada à Secretaria de Fazenda do Ceará e a respectiva resposta obtida acerca de três quesitos formulados às fls.268; (iii) Doc. N.º 07, consulta encaminhada à Secretaria de Fazenda do estado do Rio de Janeiro, conforme fls.273/274, e a respectiva resposta às fls.275/276; (iv) Doc. N.º 08, resposta da Secretaria de Fazenda do Estado de Santa Catarina à empresa ora impugnante sobre esclarecimentos acerca do enquadramento das

bombas classificadas no código TIPI 8413.8100, para fins de aproveitamento do benefício fiscal, relativo ao ICMS, de redução da base de cálculo desse imposto nas operações com máquinas e equipamentos agrícolas (fls.277/278). Citam-se, ainda, as informações constantes dos documentos encaminhados à Fiscalização da Receita Federal, pela DANCOR, entre 17.08.2005 e 07.04.2006, em resposta às intimações realizadas no curso da investigação fiscal, para o fim de anexar informações dos catálogos relacionados com as bombas hidráulicas produzidas, para apresentar dados do Livro Razão, balancetes mensais, Livro RAIPI, etc., constantes às fls.116/ 180, as informações existentes na própria peça de autuação e seus anexos, como também as constantes da peça impugnatória propriamente dita.

Toda essa documentação instrui os presentes autos e fornece os dados suficientes para que, à luz das regras intrínsecas e específicas de Classificação Fiscal segundo o SH Intemacional, se possa aqui decidir sobre a única subposição TIPI cabível ao enquadramento dos produtos fabricados pela ora impugnante, conforme será detalhado a seguir.

Em resumo, pelos motivos acima expostos e, com base no Decreto 70.235/72, art.18 c/c o disposto no art. 28, in fine, entendo ser desnecessária a perícia técnica solicitada, e proponho seu indeferimento.

Passo a apreciar o mérito da classificação fiscal. Os elementos essenciais a esta finalidade, com a convicção exigida, demanda identificar suficientes detalhes técnicos das máquinas e equipamentos sob exame, de modo a compará-los com os parâmetros descritos nas posições, subposições, itens, subitens, notas de capítulos, de seção e de posição, constantes na TIPI, bem como, subsidiariamente, quando necessário, as NESH do Sistema Harmonizado, para enfim, sob a disciplina específica das normas interpretativas que regem o Sistema Harmonizado (SH), apontar a única classificação fiscal cabível na Tabela de Incidência d IPI (TIPI). Essa classificação fiscal é feita a partir de uma nomenclatura que toma por base a NCM

- Nomenclatura Comum do Mercosul.

Pode-se definir a nomenclatura do SH como uma linguagem artificial criada para o propósito específico de identificar toda e qualquer mercadoria que circula no comércio mundial, nacional e internacional. Trata-se de uma linguagem merceológica, cuja classificação obedece a regras de enquadramento próprias e específicas do denominado Sistema Harmonizado (SH) aplicado intemacionalmente pelos membros da Organização Mundial do Comércio (OMC). A NCM serviu de base para a reformulação da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM/SH), e esta a partir de dezembro de 1996, mediante o Decreto 2.092/96, pela aposição das alíquotas de HDI passou a formar a chamada Tabela de IPI (TIPI).

Para o fim de classificação fiscal de mercadorias, argumentos científicos eventualmente desenvolvidos na área da química, da

biologia, da física quântica, da cibemética, ou em qualquer outra área técnica-científica, não prevalecem sobre as regras lógico-racionais intrínsecas ao sistema especialmente criado para a identificação merceológica segundo nomenclatura harmonizada internacionalmente com mediação da OMC. Os argumentos científicos que municiam laudos ou perícia técnica, servem apenas subsidiariamente para instruir o processo a ser examinado e decidido pela autoridade competente, nomeada na Lei.

Nessa matéria é cediço que no âmbito do Sistema Harmonizado a correta classificação fiscal de qualquer mercadoria no nível da subposição apropriada só pode ser alcançada depois de haver sido previamente, e devidamente, identificada a respectiva posição de enquadramento.

Conforme assinalou, com precisão o INT, no seu RT n.º 052/2005, anexo às fls.266, por definição legal a única e exclusiva autoridade competente para apreciar o mérito da classificação fiscal de mercadorias no Brasil é o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Mais acima já noticiamos que a fiscalização partiu da premissa de que todas as bombas hidráulicas produzidas pela DANCOR são centrífugas, sendo precisamente esta a razão essencial para justificar o enquadramento pretendido na subposição de 1º nível 8413.7.

Sobre essa característica de serem centrífugas as bombas hidráulicas objeto do presente exame, a ora impugnante, às fls. 192, alega textualmente, no sexto e sétimo parágrafos, daquela folha, do seguinte modo:

“...as bombas da Impugnante até podem ser centrífugas, mas de diversos tipos, para atender às mais variadas exigências. Na realidade são de uso indistinto, não sendo possível identificar, na Tabela TIPI, 'bombas com uso hidráulico convencional' ou 'bombas com uso exclusivamente agrícola ', que seria - esse sim~ 0 fator determinante de seu enquadramento.

Assim, em vista Q) da inexistência de classificação própria para bombas hidráulicas convencionais ou agrícolas e Qi) da possibilidade das bombas produzidas pela Impugnante serem usadas indistintamente, valeu-se da Regra 3 c) das Regras Gerais de Classificação de Mercadorias, segundo a qual 'as mercadorias devem ser classificadas na Posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração'.

Os principais documentos apresentados pela impugnante, quanto a este aspecto da questão, são o Relatório Técnico solicitado ao Instituto Nacional de Tecnologia (INT), do Ministério da Ciência e Tecnologia, bem como as respostas a consultas suas, encaminhadas pelas Secretarias Estaduais de Fazenda do Ceará, do Rio de Janeiro e de Santa Catarina. Essas manifestações foram buscadas em 2005, antes da data da autuação objeto deste processo, para tranquilizar diversos adquirentes de seus produtos, que manifestaram dúvida quanto ao enquadramento das operações comerciais dessas bombas

hidráulicas na hipótese de fruição de benefícios fiscais no âmbito do ICMS atrelados a máquinas e equipamentos destinados à atividade agrícola.

Compreende-se, então, a razão pela qual a interessada pôs o foco de sua argumentação sobre a classificação fiscal devida, na característica que lhe pareceu essencial e comum a todas as bombas produzidas, de serem hidráulicas e passíveis de múltiplo uso, para fins residenciais, industriais e especialmente preparadas para aplicação na agricultura.

Contudo, inicialmente a r. impugnante assim se pronunciou sobre suas bombas hidráulicas: “até podem ser centrífugas, mas de diversos tipos...”, conforme assinalado na transcrição feita três parágrafos acima.

Posteriormente a impugnante pretendeu enfraquecer essa informação atribuindo ao RT INT n.º 052/2005 informação diversa, não confirmada no referido documento. Disse, nesse segundo momento, de passagem, sem maiores comentários que, segundo o citado

Relatório Técnico do INT n.º 052/2005, nem todas as bombas da linha de produção da DAN COR seriam centrífugas.

Entretanto, o RT INT referido, à fl.261, in fine, não deixa nenhuma dúvida quanto à natureza das bombas fabricadas pela DANCOR, segundo os catálogos que lhes foram enviados para análise, conforme trecho a seguir transcrito (ver também fls.259):

“As bombas fabricadas pela Consulente são basicamente do tipo centrífugas de fluxo axial, compostas de modelos simples e múltiplos estágios. Trabalham com potências que vão desde 5 CV até 20 CV. As linhas de bombas produzidas pela Dancor são centrífugas, centrífugas autoaspirantes submersíveis, verticais, centrífugas de multi-estágios, centrífugas de alta pressão Lboosterz, e submersas”.

A interessada faz questão da ênfase: “Projetar uma bomba centrífuga para a agricultura requer grau de sofisticação bastante superior ao do projeto de uma simples bomba centrífuga. Evidentemente, não é qualquer bomba centrífuga que pode ser utilizada para fins agrícolas, onde pesam aspectos tais como, vazão, pressão, potência, -multicelularidade (diferentes estágios), composição, peculiaridades do terreno, condições ambientais, etc.”

Faz-se mister esclarecer que muito embora a finalidade agrícola possa ter servido para fiscos estaduais estabelecerem benefícios fiscais no seu campo de competência, especificamente quanto ao ICMS, segundo informação trazida pela interessada aos autos, tal destinação, nada significa para não classificação fiscal segundo a disciplina das regras do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias utilizado na Tabela TIPI.

Relembra-se que o enquadramento de produtos na TIPI, baseada no Sistema Harmonizado (TEC/NCM/SH), obedece a regras específicas de classificação, segundo seis Regras Gerais de Interpretação (RGI) e uma Regra Geral Complementar GKGC),

Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição, bem como, subsidiariamente as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), de forma que a cada mercadoria sempre corresponderá um único código correto para enquadramento na tabela de classificação, correspondendo a um indicativo da posição, subposição de 1º nível, subposição de 2º nível, item e subitem (08 dígitos). No Brasil, a primeira TIPI surgiu da aposição das alíquotas de IPI à antiga NBM/SH, e operava código de classificação com 10 dígitos, a exemplo da antiga TAB (Tarifa Aduaneira Brasileira). A NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, serviu de base para que, a partir de 1997, passasse a vigorar o atual sistema da TIPI, com oito dígitos.

Nas regras interpretativas se estabelece um procedimento de classificação de acordo com a hierarquia da mercadoria dentro do SH, a fim de que uma mercadoria sempre se classifique primeiro em sua posição (indicada pelos quatro primeiros dígitos), a seguir, na subposição de 1º nível (indicada por um travessão antes dos cinco dígitos), e somente depois, na subposição de 2º nível (indicada por dois travessões antes dos seis dígitos). O item (sétimo dígito do código) e o subitem (oitavo dígito do código), identificam acréscimos regionais à estrutura do código SH (O SH vai até o 6º dígito, a NCM é que introduziu os itens e subitens).

E intuitivo que assim como ocorre quanto às posições e subposições, também itens e subitens podem ser desdobrados de 0 a 9.

Enfatize-se que se deve evitar sempre a tentativa de classificação direta numa subposição que pareça correta, sem que previamente se tenha verificado se a posição fixada era a correta. Sem tais precauções, o mais natural, e freqüente, é se chegar a uma classificação incompatível com as regras intrínsecas ao Sistema Harmonizado internacional, e, portanto, incorreta.

Neste particular, no caso concreto, importa observar que ao menos não há discordância entre a empresa contribuinte e o fisco quanto ao Capítulo de enquadramento (Cap. 84), e nem tampouco quanto à Posição neste Capítulo, o que assegura a convergência para a posição QQ, como servindo para todos os produtos destacados, a menos que se venha a concluir por uma terceira posição, o que apontaria impropriedade da autuação. Mas, de início, adotemos, provisoriamente, a premissa comum aos litigantes, de convergência para a posição 8413.

Pois bem, as seis Regras Gerais Interpretativas (RGI) e a Regra Geral Complementar (RGC) deverão ser consultadas, necessariamente pela ordem, também para a definição da subposição de 1º nível (quinto dígito do código de classificação). Aplicando-se a RGI n.º 1 há que se verificar a possibilidade de classificação segundo os dizeres das Subposições ou das Notas das Subposições. Somente quando assim não seja possível haver-se-á de recorrer às regras seguintes, uma após a outra, até que se possa classificar adequadamente a mercadoria, lembrando-se sempre que apenas se podem comparar subposições de mesmo nível, dentro de uma mesma posição previamente fixada.

Indica-se com um zero a ausência de desdobramento, e, obviamente, só haverá desdobramento de uma subposição de 2º nível (sexto dígito do código), se a subposição de 1º nível já tiver sido antes desdobrada.

No caso concreto, cabe-nos a priori definir a adequada subposição de 1º nível, se a 8413.1 ou a 8413.8, ou ainda, se seria uma terceira opção.

Observemos a seguinte transcrição de parte da TIPI, no que interessa ao caso:

NCM	DESCRIÇÃO	IPI (%)
8413	Bombas para líquidos, mesmo com dispositivo medidor, elevadores de líquidos	
8413.1	- Bombas com dispositivo medidor ou concebidas para comportá-lo	
...		
8413.20.00	- Bombas manuais, exceto das subposições ...	5
8413.30	- Bombas para combustíveis, ...	5
8413.40.00	- Bombas para concreto	0
8413.50	- Outras bombas volumétricas alternativas	
8413.60	- Outras bombas volumétricas rotativas	
8413.70	- Outras bombas centrífugas	
8413.70.10	Eletrobombas submersíveis	5
8413.70.80	Outras, de vazão inferior ou igual a 300 litros por minuto	5
8413.70.90	Outras	5
8413.8	- Outras bombas; elevadores de líquidos	
8413.81.00	-- Bombas	0
8413.82.00	-- Elevadores de líquidos	0
8413.9	- Partes	
8413.91	-- De bombas	
8413.91.10	Hastes de bombeamento, dos tipos utilizados para extração de petróleo	5

Dentre as posições passíveis de enquadrar as bombas sob exame, 8413 ou 8414 a própria impugnante apontou a primeira, e também a fiscalização o fez, e não seja por isso, mas porque segundo a RGI

n.º 1 do SH, a qual deve ser a primeira a ser consultada, em que pese dispor que os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo, estabelece com clareza logo em seguida que se determina a classificação de acordo com os textos das Posições e das Notas de Seção ou de Capítulo, e, quando for o caso desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, a partir das disposições das Regras 2, 3, 4 e 5.

Disso decorre de imediato a impossibilidade de se fazer uso da Regra RGI n.º 3 sem antes verificar a aplicação da Regra n.º 1, com o que se explicita o equívoco da impugnante ao pretender utilizar diretamente a Regra RGI n.º 3c, o que é inviável.

- Pois bem o texto da Posição 8413, para a qual convergiram os litigantes assim descrevi “Bombas para líquidos, mesmo com dispositivo medidor, elevadores de líquidos”.

Dentre as subposições de primeiro nível disponíveis para enquadramento (identificáveis na TIPI por E travessão), as opções estão entre 8413.1 (- Bombas com dispositivo medidor ou ...), 8413.20.00 (- Bombas manuais, exceto ...), 8413.30 (- Bombas para combustíveis ...), 8413.40.00 (- Bombas para concreto), 8413.50 (- Outras bombas volumétricas alternativas), 8413.60 (- Outras bombas volumétricas rotativas), 8413.70 (-Outras Bombas Centrífugas), 8413.8 (- Outras Bombas;elevadores de líquidos), ou 8413.9 (-Partes).

Cabe, pois, neste momento, à luz das regras do SH de Classificação de Mercadorias, antes mencionadas, apontar a classificação fiscal do objeto para cuja descrição também convergiram as alegações das duas partes na lide, tratando-se, sem dúvida, de classificar na TIPI as bombas hidráulicas centrífugas destinadas a diversas finalidades, agrícola, industrial, residencial, etc.

Conforme premissa estabelecida para o Sistema Harmonizado (SH), para toda e qualquer mercadoria existente ou que venha a existir, sempre há uma e somente uma classificação fiscal cabível, desde que operadas corretamente as regras interpretativas do sistema lógico-racional elaborado para o fim específico de classificação segundo o SH. Testemos, de plano, as duas subposições apresentadas pelas partes em disputa, impugnante e fiscalização, acrescentando que se viesse a ser o caso de se descartar ambas, ter-se-ia forçosamente de apontar o enquadramento numa adequada terceira subposição. Analisemos.

Retomando o fio da meada, as partes litigantes convergiram para a posição 8413; estabelecendo-se a discussão dentre possíveis alternativas de subposição. As subposições de 1.º nível, estão indicadas na TIPI por um travessão. Pelas regras aplicáveis, a de 1.º nível deve ser definida antes de qualquer consideração acerca de subposição de 2.º nível (sexto dígito; a descrição associada a ela é precedida de dois travessões), e, obviamente, muito antes de chegar a especular quanto a algum item (sétimo dígito) ou subitem (oitavo dígito). Há oito alternativas para a subposição de 1.º nível (8413._1_, 8413.2, 8413.3 8413.4, 8413.5, 8413.6, 8413._7_ e

8413.8_). Descartaremos provisoriamente seis delas, para de imediato testarmos as alternativas sustentadas pelas partes.

Pela ordem, comparemos os textos referentes a ambas. Na 8413.10 1 – Outras bombas centrífugas, e na 8413.8 1 - Outras bombas; elevadores de líquidos.

Conforme restou assentado no RT INT n.º 052/2005, todas as bombas que integram as diversas linhas produzidas pela DANCOR são centrífugas.

A posição que enquadra as bombas centrífugas, sem dúvida é a 8413.70 (- Outras bombas centrífugas), no sentido de que são centrífugas, mas são outras bombas que não as classificadas nas subposições anteriores. A finalidade agrícola, industrial, residencial, ou outra, em nada influencia a classificação na TIPI.

Perceba-se, outrossim, que o código TIPI que a impugnante apontou foi 8413.81.00 (- - Bombas), que é uma subposição de 2º nível, o que é confirmado pelos dois travessões que antecedem o texto da subposição, representando um desdobramento da subposição 8413.8. Conforme alertado mais acima, pelas regras intrínsecas ao sistema não se pode ir direto para o 2º nível sem esgotar a classificação na subposição de 1º nível. A subposição de 1º nível 8413.1 não se desdobra ao 2º nível, por isso aparece na TIPI como 8413.fl. A título de esclarecimento, lembra-se que a inexistência de um sexto dígito igual a zero (no código TIPI), significará que a subposição de 1º nível obrigatoriamente se desdobra em subposições de segundo nível, conforme é o caso das 8413.1, 8413.8 e 8413.9 (subposições de 2º nível abertas). Portanto, a 8413.70 não se desdobra, é uma subposição de 1º nível fechada.

Com tais informações já é possível concluir que apenas a subposição de 1º nível 8413.8 poderia estar efetivamente em disputa com a 8413.7 e, sendo aquela uma subposição de 1º nível aberta, o classificador obediente às regras somente haverá de especular sobre um desdobramento de 2º nível depois de estabelecer e fixar a subposição de 1º nível.

No caso presente, em face de serem centrífugas as bombas hidráulicas a classificar, deve ser necessariamente afastada a 8413.8. Nesta somente caberia enquadrar bombas não-centrífugas, posto que na 8413.1 estarão as outras bombas, que sejam centrífugas, não enquadráveis nas subposições de 1º nível anteriores.

Portanto, resta demonstrado rigorosamente segundo as Regras Gerais Interpretativas do Sistema Harmonizado aplicado à TIPI, que as bombas fabricadas pela DANCOR devem ser classificadas na subposição de 1º nível fechada 8413.70.

É chegado o momento de apreciar a acusação fiscal de remanescerem supostas diferenças de IPI não recolhidas respectivamente a cada vencimento especificado no auto de infração, ocorridos no ano-calendário 2004.

Observa-se na descrição dos fatos que acompanha o auto de infração que não houve nenhuma apuração, pela fiscalização, dos saldos de IPI relativos a cada período legal de apuração ao longo do ano-calendário 2004.

Nos termos da legislação aplicável, conforme estabelece o inciso IV do art. 200 do RIPI/2002, a importância a recolher a título de IPI deverá ser a resultante do cálculo do imposto relativo ao período de apuração a que se referir o recolhimento, depois de deduzidos os créditos de IPI do mesmo período.

Entretanto, neste caso, a fiscalização procedeu a um cálculo sem fundamento legal, para apontar supostas diferenças de IPI remanescentes ao longo do ano-calendário 2004, em cada vencimento, quinzenal ou mensal. Para chegar a tal conclusão, utilizou-se tão-somente de informações agregadas sobre os valores das receitas de vendas constantes na DIPJ ou no Livro Razão, porém ignorando completamente a necessidade de apurar a existência de eventuais saldos credores de IPI acumulados no período correspondente a cada vencimento do imposto, e apontar os ajustes devidos a serem feitos no RAIPI pela interessada.

Uma breve consulta ao banco de dados da RFB, possibilita conhecer as fichas da DIPJ, anexadas aos autos, as quais identificam dados declarados relativamente ao ano-base 2004, revelando claramente a existência de saldos credores de IPI em quase todos os períodos de apuração quinzenais e mensais no ano 2004, que entretanto foram desprezados pelo d. auditor fiscal atuante.

Nos termos da legislação aplicável, sem os devidos ajustes, isto é, sem deduzir os saldos credores de IPI existentes em cada período de apuração, não há como confirmar

qualquer diferença de IPI com referência a cada um dos vencimentos apontados no auto de infração. É absolutamente improcedente o cálculo realizado, no lançamento, quanto ao valor da suposta diferença de imposto (IPI) em cada vencimento no ano-calendário 2004.

Erros de indicação do código classificatório, da alíquota aplicada, ou do valor de IPI destacado, demandam necessariamente correções na escrita fiscal. Caso contrário, por um lado, o contribuinte não logrará demonstrar eventual direito líquido e certo a ressarcimento, mas, por outro lado, dificultar-se-ia também a fiscalização de determinar o saldo devedor de IPI em cada período de apuração no ano-calendário examinado.

A constatação de erro de classificação e a consequente insuficiência de destaque do valor de IPI nas notas fiscais de saída, referentes a operações comerciais ocorridas em determinado período, impõe que seja ajustada a escrita fiscal nos termos legais devidos.

A fiscalização costuma proceder a uma reescrituração à margem dos livros fiscais do contribuinte, devendo informar e esclarecer ao interessado a sua obrigação de ajustar os registros realizados

formalmente no RAIPI, antes realizados com erro, posto que os dados obtidos com a reescrituração deverão subsidiar as futuras pretensões de ressarcimento ou compensação.

Após os devidos ajustes na escrita fiscal do IPI, caso se evidencie saldo credor de IPI no período legal de apuração, além de não haver qualquer diferença de imposto a ser exigida, ainda poderia resultar a confirmação de direito a eventual ressarcimento ou compensação. Caso contrário, se depois dos ajustes ainda remanescer em cada período de apuração saldo devedor de IPI, então impor-se-á lançamento suplementar da diferença de IPI apurada.

No caso concreto, entretanto, embora tenha sido constatado o erro de classificação fiscal que acarretou para as operações de vendas de bombas DANCOR, ocorridas ao longo do período auditado no ano 2004, insuficiência de destaque do valor do IPI devido em cada operação, nas Notas Fiscais de Saída, por estarem submetidas à alíquota de 5% para todo o ano-calendário, em que pese tudo isso, a fiscalização desconsiderou a necessidade indispensável de ajustar a escrita fiscal, o que deveria ter feito com base principalmente nas notas fiscais de saída, além das informações obtidas na DIPIJ, ou outras fontes, para explicitar o ajuste cabível, e devido, aos saldos de IPI pré-existentes pela aplicação da alíquota insuficiente, apontando-se a partir daí para cada período de apuração se ainda remanesceria saldo credor ou devedor do IPI.

Neste caso concreto, deve ser observado que **a classificação fiscal definida pela Fiscalização é a correta.**

3. Pedido de perícia

Foram juntados aos autos elementos suficientes, a Recorrente teve oportunidade de produzir e apresentar todas as provas que entendesse necessárias, de forma que o pedido de perícia resta precluso nesta fase processual.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, proponho negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

