



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

Processo n° 19647.012397/2007-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.755 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2017
Matéria Classificação de mercadorias
Recorrente SOPRANO ELETROMETALURGICA E HIDRÁULICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 24/02/2004

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. REGRAS GERAIS DE INTERPRETAÇÃO SH. GARRAFA TÉRMICA. ARTIGO DESMONTADO OU POR MONTAR. REGRA 2. APLICAÇÃO PARA POSIÇÃO E SUBPOSIÇÃO DA NOMENCLATURA.

O Acordo Internacional estabelece que as regras de interpretação do sistema harmonizado devem ser utilizadas sucessivamente. Ou seja, somente se utiliza uma regra após esgotadas as possibilidades de aplicação da regra imediatamente anterior.

Se com base nas características do produto importado, estamos diante de garrafas térmicas incompletas, mas que, no estado em que se apresentam (corpo da garrafa térmica, em inox e a vácuo, e tampa), possuem as características essenciais do artigo completo, apenas faltando a sua montagem, devem como tal ser classificadas na Posição 9617 (posição do artigo completo primeira parte do texto da Posição), ao amparo da Regra Geral de Interpretação 2, "a" (artigos desmontados ou por montar); e dentro dessa Posição, no Item 9617.00.10, como Garrafas térmicas, ao amparo da Regra Geral de Interpretação n. 1 combinada com as Notas Explicativas da Regra Geral de Interpretação n. 2, "a", não havendo espaço, assim, para a utilização da Regra n. 3.

MULTA. CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA. APLICABILIDADE

Aplica-se a multa proporcional de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM/TEC, de acordo com o art. 636, I, do Decreto n° 4.543, de 2002 (artigo 84 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001).

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Recife, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte sobre a cobrança de multa regulamentar, consubstanciada no auto de infração em questão. Tal autuação versa, em apertada síntese, sobre divergência na classificação fiscal de mercadorias, que culminou no lançamento da multa pela classificação fiscal incorreta de mercadorias, prevista no art. 636, I, do Decreto nº 4.543, de 2002 (Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, artigo 84), de 1% proporcional ao valor aduaneiro dos bens importados (garrafas térmicas), oriundas da República Popular da China.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Consoante relato das autoridades fiscais responsáveis pelo lançamento, a empresa autuada, por meio da Declaração de Importação (DI) nº 04/01534167 (fls. 22/24), registrada em 17/02/2004, importou garrafas térmicas em partes (corpos e tampas) e indicou a classificação tarifária NCM 9617.00.20 (Partes de garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos). Todavia, em vista de as mercadorias terem sido adquiridas em quantidades idênticas, ou seja, de modo a constituírem um único produto, tendo sido, inclusive, posteriormente comercializadas na forma de garrafas térmicas montadas e não em partes, conforme se verifica por meio das notas fiscais anexadas aos autos, entendeu a fiscalização que a classificação correta seria a NCM 9617.00.10 (Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos), razão pela qual foi efetuado o lançamento da multa regulamentar em apreço. Tal constatação implicou ainda na imposição de direitos antidumping à alíquota de 47%, conforme estabelece a Portaria Interministerial MDIC/MF nº 07, de 1999 (fl. 10), objeto do processo 19647.012373/2007-31, também em julgamento na presente sessão.

Tendo tomado ciência do lançamento em 08/11/2007, o contribuinte apresentou, tempestivamente, em 06/12/2007, a

impugnação de fls. 67/75 do processo digitalizado, formulando, em síntese, as seguintes considerações:

a) Aduz que as mercadorias importadas são "... corpos de garrafas térmicas, faltando a peça essencial para que se possa ter um cadeado completo, qual seja, a tampa..." e que ao corpo da garrafa é agregado o sistema de servir, que consiste na tampa, bico, copo e, dependendo do modelo, outros acessórios.

b) Alega que o corpo de uma garrafa térmica, sem a tampa, poderia ser definido como um recipiente qualquer, mas nunca como uma garrafa térmica, já que a função desta, que é conservar a temperatura dos líquidos em seu interior, ficaria prejudicada. Nesse

sentido, argumenta também que somente após processo de industrialização, onde seriam acoplados corpo e tampa, é que se teria uma garrafa térmica.

c) Passa a fazer uma explanação a respeito Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias e suas regras gerais de interpretação e defende, com base em jurisprudência administrativa e judicial, que transcreve por meio de ementas, que a posição mais específica deve prevalecer sobre a mais genérica, em razão do elemento essencial do artefato em questão ser a tampa, enquadrando-se, pois, o corpo da garrafa como parte da garrafa, o que justificaria, segundo sua ótica, a utilização da classificação 9617.00.20. Ao final, requer a procedência da impugnação e o cancelamento do lançamento contestado.

Sobreveio então o Acórdão 1-137.091, da 6ª Turma da DRJ/REC, negando provimento à impugnação da Contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 17/02/2004

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS NA NCM/TEC.

A Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) nº 2 e a Regra Geral Complementar (RGC) nº 1 da Nomenclatura do Mercosul (NCM) a) são o suporte legal para a classificação de Garrafas Térmicas, de aço inox, a vácuo, de 1 litro e de meio litro, formadas pelo corpo e pela tampa, apresentados incompletos, no Item 9617.00.10 da Tarifa Externa Comum (TEC), vigente à época do fato gerador da importação.

Aplica-se a multa proporcional de 1% sobre o valor aduaneiro da mercadoria classificada incorretamente na NCM/TEC, de acordo com o art. 636, I, do Decreto nº 4.543, de 2002 (Medida Provisória no 2.15835, de 2001, art. 84).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls 110/117) a este Conselho, em que repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

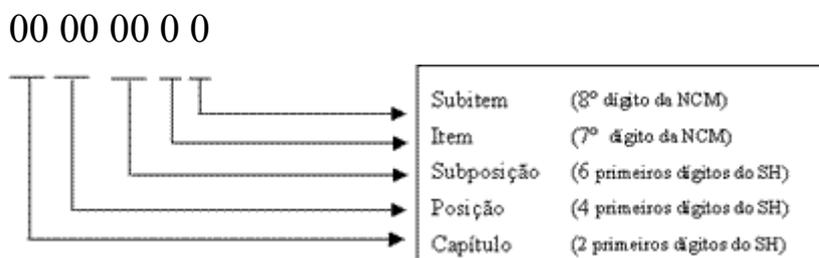
A Contribuinte teve ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 19/07/2012, conforme AR de fls. 107 e apresentou em 16/08/2012 o recurso voluntário de fls. 110/117, conforme o artigo 33 do Decreto 70.235/72. Assim, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Pelo relato acima, de pronto constata-se que o ponto fulcral da controvérsia cinge-se à correta classificação fiscal das mercadorias importadas.

Em síntese, a Recorrente e a Autoridade Fiscal divergem sobre a correta posição NCM/SH em que se enquadram os produtos objeto de importação mediante a DI n. 04/01534167 (fls. 22/24), quais sejam garrafas térmicas ou suas partes e peças.

Haja vista que a discussão dos presentes autos versa sobre a classificação fiscal de mercadorias, é válido tecer um breve esclarecimento a respeito da sistemática de classificação dos códigos na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) para que, em seguida, seja possível a aplicação das regras estabelecidas pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (“NESH”) acerca da forma utilizada para a classificação de mercadorias.

Pois bem. A sistemática de classificação dos códigos na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) obedece à seguinte estrutura:



No presente caso, a classificação no NCM/SH (Sistema Harmonizado) pretendida pela Recorrente é a 9617.00.20, enquanto a posição sustentada pela Fiscalização no auto de infração e ratificada pela DRJ é a 9617.00.10. Vejamos abaixo os capítulos, posições, subposições e itens que tais número representam:

- CLASSIFICAÇÃO 9617.00.20 (entendimento da Contribuinte):

Capítulo 96: Obras diversas;

Posição 17: Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos montados, com isolamento produzido pelo vácuo, bem como suas partes (exceto ampolas de vidro).

Item e Subitem 20: partes

- CLASSIFICAÇÃO 9617.00.10 (entendimento fazendário):

Capítulo 96: Obras diversas;

Posição 17: Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos montados, com isolamento produzido pelo vácuo, bem como suas partes (exceto ampolas de vidro).

Item e Subitem 10: Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos

Ou seja, a divergência cinge-se ao item e subitem. Dessa forma, faz-se imperioso debruçar-nos sobre as regras de interpretação do Sistema Harmonizado, para dirimir a questão, já que o importador amparou a classificação dos corpos das garrafas térmicas e de suas tampas nas Regras Gerais de Interpretação (RGIs) n. 1, n. 3 "a" e n. 3 "b", enquanto a fiscalização se baseou na RGI n. 2 "a". São elas:

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A classificação das mercadorias na nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:

REGRA 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:

REGRA 2

a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

REGRA 3

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

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. *Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.*

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

REGRA 4

As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

REGRA 5

Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:

a) Os estojos para aparelhos fotográficos, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para jóias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

REGRA 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.

Cumpre lembrar que o Acordo Internacional estabelece que as regras de interpretação devem utilizadas sucessivamente. Ou seja, somente se utiliza uma regra, após esgotadas as possibilidades de aplicação da regra imediatamente anterior.

No caso ora sob análise, a importação realizada através da DI n. 04/01534167, conforme documentação constante dos autos, acoberta 6.840 corpos de garrafas térmicas de aço inox, a vácuo, com capacidade de 1 litro, e 1.200 de 0,5 litro, além de 6.840 tampas correspondentes aos corpos de garrafas com capacidade de 1 litro e 1.200 correspondentes aos de 0,5 litro.

Em atenção a RGI n. 1, vejamos o que dizem as Notas Explicativas a respeito da posição 96.17:

“9617 Garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos montados, com isolamento produzido pelo vácuo, bem como suas partes (exceto ampolas de vidro).

Classificam-se nesta posição:

1) As garrafas térmicas e outros recipientes isotérmicos semelhantes, tais como jarros, baldes, garrafas, etc., que se destinam a manter à temperatura constante, durante um certo tempo, líquidos, alimentos ou outros produtos. Estes artefatos são constituídos por uma ampola de parede dupla, geralmente de vidro, no interior da qual se fez vácuo, e por um invólucro externo de proteção (de metal, plásticos, ou outras matérias), forrado ou não com papel, couro, imitação de couro, etc. O espaço entre a ampola e o invólucro pode ser preenchido com matérias isolantes (fibras de vidro, cortiça ou feltro). No caso das garrafas térmicas, a tampa pode ser muitas vezes utilizada como caneca.

2) Os invólucros, canecas e tampas de metal, ou de plásticos, etc., que se adaptem aos invólucros.

As ampolas de vidro, apresentadas isoladamente, incluem-se na posição 7020”. (Grifei)

Ou seja, a tampa da garrafa térmica, à luz das disposições da Nomenclatura Comum, constitui parte da própria garrafa térmica ainda por montar, devendo ser classificada, portanto, como garrafa térmica, segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmoniza a respeito da RGI n. 2 "a" e "b", a seguir transcritas:

REGRA 2 a)

(Artigos incompletos ou inacabados)

1) A primeira parte da Regra 2 a) amplia o alcance das posições que mencionam um artigo determinado, de maneira a englobar não apenas o artigo completo mas também o artigo incompleto

ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado.

II) *As disposições desta Regra aplicam-se aos esboços de artigos, exceto no caso em que estes são expressamente especificados em determinada posição.*

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

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

III) *Tendo em vista o alcance das posições das Seções I a VI, a presente parte da Regra não se aplica, normalmente, aos produtos dessas Seções.*

IV) *Vários casos de aplicação desta Regra são indicados nas Considerações Gerais de Seções ou de Capítulos (Seção XVI, Capítulos 61, 62, 86, 87 e 90, por exemplo).*

REGRA 2 a) (Artigos apresentados desmontados ou por montar)

V) *A segunda parte da Regra 2 a) **classifica na mesma posição do artigo montado o artigo completo ou acabado que se apresente desmontado ou por montar**; apresentam-se desta forma principalmente por necessidade ou por conveniência de embalagem, manipulação ou de transporte.*

VI) *Esta Regra de classificação **aplica-se, também, ao artigo incompleto ou inacabado apresentado desmontado ou por montar, desde que seja considerado como completo ou acabado em virtude das disposições da primeira parte desta Regra.***

VII) *Deve considerar-se como artigo apresentado no estado desmontado ou por montar, para a aplicação da presente Regra, o artigo cujos diferentes elementos destinam-se a ser montados, quer por meios de parafusos, cavilhas, porcas, etc., quer por rebiteagem ou soldagem, por exemplo, desde que se trate de simples operações de montagem.*

Para este efeito, não se deve ter em conta a complexidade do método da montagem. Todavia, os diferentes elementos não podem receber qualquer trabalho adicional para complementar a sua condição de produto acabado

Disto já é possível constatar o equívoco da classificação fiscal por parte da Recorrente, que deveria ter classificado as mercadorias importadas de acordo com a RGI n. 2 a), clara ao resolver casos como o presente, em que se importou um artigo completo (garrafa térmica) para montar (corpos de inox a vácuo e tampa) não permitindo que se passe para a aplicação da RGI n. 3.

Efetivamente, com base nas características do produto importado, estamos diante de garrafas térmicas incompletas (faltando bico, copo e outros acessórios), mas que, no estado em que se apresentam (corpo da garrafa térmica, em inox e a vácuo, e tampa), possuem as características essenciais do artigo completo, devendo como tal classificar-se na Posição 9617 (Posição do artigo completo primeira parte do texto da Posição), ao amparo da RGI 2, "a" (artigos incompletos ou inacabados, desmontados ou por montar); e dentro dessa Posição, no **Item 9617.00.10**, como Garrafas térmicas, ao amparo da RGI n. 1 combinada com a RGI n. 2 a).

Considero, dessa forma, incorreta a classificação fiscal adotada pela Recorrente, na NCM **9617.00.20**.

Indiscutivelmente cabível, então, a aplicação da multa proporcional de 1% sobre o valor aduaneiro das mercadorias, objeto do presente lançamento, consoante o artigo 84, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158, de 24.08.2001, em razão da sua classificação incorreta na NCM vigente à época da importação.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz