



A classificação fiscal de pneus reforçados e furgões

07/08/2024

O Acórdão 9303-014.096 da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) classificou pneus reforçados (dos tipos “C” e “LT”) utilizados em camionetas, furgões e pick ups no código NCM 4011.9990 – “**outros**” da TIPI/2006 por ter entendido que o código NCM 4011.2090 – “**do tipo utilizado em ônibus (autocarros) ou caminhões**”, pretendido pelo contribuinte, só abrigaria pneus fabricados “**para**” ônibus e caminhões, conceitos que não abrangeriam camionetas, furgões e pick ups.

1. A adequada classificação fiscal de pneus reforçados

A Regra Geral de Interpretação nº 1 do Sistema Harmonizado (RGI -1) determina que a classificação fiscal deve ser efetuada com base **nos textos** das posições e das Notas de Seção e de Capítulo, sem que o classificador possa fazer nenhuma outra consideração. A diretriz das Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado (Nesh) estabelece que a atividade de classificação fiscal deve ser efetuada **com base na literalidade dos textos da nomenclatura**, de modo a reduzir a subjetividade do classificador.

No texto da subposição 4011.20 a nomenclatura utiliza a palavra “tipo” que, no contexto da posição 4011, foi empregada como “**espécie de um determinado gênero**”, decorrendo dessa constatação que no texto das subposições em que se desdobra a posição 4011 a palavra “**tipo**” **não** tem o significado de “**para**” ônibus ou caminhões nem de “**destinado a**” a ônibus ou caminhões, como indevidamente vem sendo considerado em alguns acórdãos do Carf. Os pneus classificáveis nessa subposição não precisam ser **exclusivamente** concebidos para utilização em ônibus ou caminhão. Eles precisam ser “do tipo utilizado em” e não “para” ônibus ou caminhão.

À luz desse significado, o que deve guiar o classificador no momento de classificar um pneu é a pesquisa **do critério que diferencia os “tipos” de pneus existentes no mercado e não o que é um caminhão, um ônibus, uma motocicleta, um furgão ou uma pick up**. Assim, os **pneus se diferenciam entre si em função da capacidade de carga que possuem e não em razão dos veículos nos quais potencialmente podem ser empregados**.

Os pneus marcados com as letras “C” e “LT” possuem índices de carga superiores àqueles destinados à veículos de passeio e são certificados pelo Inmetro na Categoria 3 [1], como pneus para emprego em veículos comerciais leves. Logo, a utilização de um pneu “C” ou “LT” em um veículo de passeio ou, ao contrário, a utilização de um pneu de veículo de passeio em veículo de carga não modifica a natureza desses pneus.

A sobredita constatação demonstra o equívoco de definir a classificação fiscal dos veículos para, posteriormente, promover a classificação fiscal do pneu. Reforçando esse ponto, **o atual critério mundialmente utilizado** para estabelecer a diferença entre os “tipos” de pneus é o

índice de carga e não o tipo de veículo no qual o pneu pode potencialmente vir a ser empregado. E a universalidade do critério do índice de carga como *parâmetro técnico* para estabelecer a distinção entre os tipos de pneus pode ser constatada examinando-se as Nomenclaturas pautais atualmente vigentes nos EUA [2] e na União Europeia [3], nas quais o texto da subposição 4011.20 do SH e respectivos desdobramentos fazem referência aos termos “*light truck*” (na nomenclatura estadunidense) e “índice de carga” (na nomenclatura europeia).

Portanto, ao contrário do entendimento manifestado no Acórdão 9303-014.096, o problema não reside no fato de o contribuinte ter adotado conceitos da legislação interna ou de normas técnicas da ABNT para interpretar o Sistema Harmonizado (SH), mas sim na aplicação errônea da RGI – 1 por parte daqueles que atribuem à palavra “tipo” um significado que ela não possui na língua portuguesa e, em seguida, passam a pesquisar o conceito de ônibus e caminhão, como se esses conceitos fossem determinantes para a classificação dos pneus reforçados.

2. A adequada classificação fiscal de camionetas, furgões, pick ups e semelhantes

O Acórdão 9303-014.096 também se equivocou ao fazer a conceituação do que seriam camionetas, furgões, picapes e semelhantes, pois a atecnia com que foram analisados os textos da TIPI conduziu à indevida conclusão no sentido de que camionetas, furgões, pick ups e semelhantes não são ônibus nem caminhões. Essa açodada conclusão é supostamente correta quando se usa o senso comum para definir o que são “*camionetas, furgões, e pick-ups*”, mas é completamente equivocada à luz da RGI-1, ou seja, **da interpretação técnica**, que preconiza a adoção dos significados literais dos textos da nomenclatura.

Ressalte-se que as palavras “camioneta”, “furgão” e “pick-up” não foram usadas pelo SH em nível mundial, tendo sido introduzidas nas TIPI a partir de 1988 por obra do direito interno e desacompanhadas de uma nota complementar que estabelecesse seus significados e parâmetros técnicos que distinguíssem veículos de carga “leves” daqueles considerados “pesados”, a fim de se identificar quais deveriam ser classificados no código NCM 8704.2190 (regra) e quais deveriam ser classificados no Ex 01 do referido código (exceção).

Partindo de um retrospecto histórico, a distinção entre veículos de carga “leves” e “pesados” remonta à Tarifa das Alfândegas anexa à Lei nº 3.244/57 e, desde então, o legislador considera que existem **duas categorias de veículos de carga: os “leves” e os “pesados”, sendo que o critério de distinção nas TIPI/73 e TIPI/83 era o peso bruto total ou a capacidade de carga útil.**

Assim, se um veículo com carroçaria do tipo furgão tivesse capacidade de carga útil superior a 2 mil kg ou peso bruto igual ou superior a 4.200 Kg, **ele deveria ser classificado como**





caminhão no item 87.02.03.02. Por outro lado, **ainda que fosse montado sobre um chassi de caminhão**, se o veículo com carroçaria tipo furgão tivesse capacidade de carga útil de até 2 mil kg e peso bruto de até 4.200 Kg, **ele deveria ser classificado como furgão** no item 87.02.03.03 [4].

O Brasil, logo após aderir à Convenção do Sistema Harmonizado, optou por utilizar em suas nomenclaturas pautais códigos numéricos de dez dígitos e a expressão “*camionetas, furgões, pick-ups e semelhantes*” passou a constituir desdobramento da subposição 8704.21 na TIPI/88 por obra do direito interno (código 8704.21.0200 – camionetas, **furgões**, picapes e semelhantes).

Com o advento do Decreto nº 2.092/96, a TIPI passou a ter por base a NCM, passando-se a adotar códigos numéricos de oito dígitos, tendo desaparecido o código específico para “*camionetas, furgões, pick-ups e semelhantes*”, passando o referido texto a figurar como a exceção tarifária Ex 01 no código 8704.21.90. **Portanto, o atual Ex 01 do código 8704.21.90 da TIPI é originário do código 8702.03.03 da TIPI/83, que somente abrigava “furgões” com capacidade de carga útil até 2.000 Kg ou peso bruto total até 4.200 Kg, ou seja, somente abrigava veículos de carga leves.**

Embora atualmente a Nesh cite nominalmente alguns desses veículos, apenas os descreve de forma genérica, o que se presta para enquadrá-los até a subposição de segundo nível (sexto dígito do SH), mas não resolve o problema de diferenciar entre os veículos que se enquadram no item 8704.2190 (a regra) daqueles que se enquadram no Ex 01 (a exceção).

Nenhuma das TIPI editadas a partir de 1988 trouxe uma nota complementar semelhante à NC (87-4) da TIPI/83 atribuindo significado específico para a palavra “furgão” e estabelecendo um parâmetro técnico objetivo para distinguir entre veículos de carga “leves” e “pesados”. Logo, a existência de distinção histórica entre veículos de carga “leves” e “pesados” e a inserção de Notas Complementares na TIPI/73 e TIPI/83, levam a conclusão de que atualmente deve existir uma categoria de furgões classificável no código NCM 8704.21.90 (regra) e outra categoria classificável no Ex 01 – de camionetas, **furgões**, pick ups e semelhantes (exceção).

Isso porque o código 8704.21.90 da NCM destina-se a abrigar outros veículos a diesel ou semidiesel com peso bruto não superior a cinco toneladas. Se não existir uma nota complementar definindo o que deve ser considerado “*camionetas, furgões, pick-ups e semelhantes*”, qualquer veículo com carroçaria fechada pesando até cinco toneladas seria passível de enquadramento no Ex 01 do referido código, esvaziando a utilização da alíquota ordinária prevista para o código 8704.21.90, que ficaria reservado apenas a alguns poucos tipos de veículos com peso bruto de até cinco toneladas com carroçaria aberta e a pequenos guinchos e tanques. Em outros termos: a exceção tarifária se transformaria em regra e a regra em exceção.

2.1 Crítica ao Acórdão Carf nº 9303-014.096

Considerando que o SH não utiliza as expressões “camioneta”, “furgão”, e “pick-up” e, ainda, que no âmbito do direito interno, desde a TIPI/88 não foi introduzida nenhuma nota complementar estabelecendo o significado de “camioneta”, “furgão” e “pick-up”, devem ser

utilizados os significados literais dessas palavras. Por sua vez, os significados literais [5] das palavras camioneta, furgão e “pick-up” são genéricos, vagos e imprecisos, em nada contribuindo para precisar quais veículos devem ser classificados na exceção tarifária do código 8704.2190 e quais não.

Não sendo possível a utilização dos significados literais, é evidente que se está diante de uma lacuna que deve ser colmatada mediante a adoção dos significados técnicos encontrados na legislação interna, notadamente a de trânsito, conforme entendimento da própria administração tributária [6]. É exatamente esse o ponto no qual reside a atecnia do Acórdão 9303-014.096: o colegiado não utilizou nem os significados literais nem os significados técnicos de “camioneta”, “furgão” e “pick-up”, apegando-se, indevidamente, ao preconceito do senso comum.

Ademais, no que concerne ao significado técnico da palavra “furgão”, verifica-se que nem a Norma NBR 6067 da ABNT nem o Código de Trânsito Brasileiro estabeleceram a definição do que seja um furgão, resultando daí que sob o ponto de vista técnico-legal tal signo não pode ser associado a um tipo de veículo, mas sim a um tipo de carroçaria associada a veículos de carga.

Reforçando esse ponto, na legislação interna a palavra “furgão” está definida no Anexo III da Portaria Denatran nº 65/2016, com a redação que lhe foi dada pela Portaria Denatran nº 160/2017, como sendo uma **espécie de carroçaria** destinada a equipar um **“veículo de carga formado por carroceria única, composto por compartimento de carga separado do habitáculo dos ocupantes por painel divisório sendo o acesso ao compartimento de carga feito por uma porta lateral ou traseira”** [7].

Constata-se, dessa maneira, que à luz da legislação interna a palavra “furgão” possui o significado totalmente diverso daquele que comumente lhe é atribuído pelo senso comum. Em sentido técnico “furgão” é um tipo de carroçaria aplicável a veículos de carga e não um veículo em si.

A Portaria Denatran nº 65/2016 em seu Anexo I correlaciona as carroçarias do tipo furgão com os veículos dos tipos caminhão e caminhonete, cuja diferenciação se faz em função do peso bruto total. Se o veículo possuir peso bruto total superior a 3.500 kg será tecnicamente considerado como um caminhão, se de até 3.500 kg será considerado uma caminhonete (*pick-up*).

3. Conclusões

Desse modo, embora não exista uma nota complementar específica estabelecendo definições e parâmetros objetivos para determinar o alcance do Ex 01 do código NCM 8704.21.90 da TIPI, a análise histórica do enquadramento de caminhões, camionetas, furgões e *pick-ups*, bem como a análise das notas complementares da TIPI demonstra que é perfeitamente possível colmatar a lacuna existente adotando-se como parâmetro técnico o peso bruto total de 3.500 kg para estrear os furgões que devem ser classificados no Ex 01 daqueles que devem ser enquadrados no regime da alíquota ordinária do código 8704.21.90: **(1) furgões com peso bruto total superior a 3.500 kg são tecnicamente veículos do tipo “caminhão”, devendo ser enquadrados no regime da alíquota geral do código 8704.21.90; (2) já os furgões com peso**

bruto total de **até 3.500 kg são tecnicamente considerados “caminhonetes”**, devendo ser enquadrados no regime excepcional do Ex 01 do código 8704.21.90.

Como se pode ver, a aplicação da RGI-1 e da RGC-1/TIPI conduziram à conclusão no sentido da impossibilidade de utilização dos significados literais das palavras “camioneta”, “furgão” e “pick-up” em face da generalidade e da vagueza desses conceitos. Ao se colmatar a lacuna, seguindo-se o entendimento da própria administração tributária [8], que preconiza a utilização dos significados técnicos, chegou-se a um resultado completamente diferente daquele alcançado pela CSRF no Acórdão 9303-014.096.

Também como visto nos tópicos precedentes, o enquadramento dos pneus reforçados “C” e “LT” no código 4011.20 deve ser feito com base no critério do índice de carga e não com base no tipo de veículo em que potencialmente podem ser empregados.

A classificação aqui defendida é fruto de uma aplicação cartesiana da RGI-1, da diretriz interpretativa do SH que preconiza a interpretação literal de seus textos e de técnica de colmatação de lacunas, reconhecida em solução de consulta proferida pela própria administração tributária.

Não obstante, o país está às voltas com uma reforma tributária sobre o consumo e no bojo da aludida reforma existe a previsão de um imposto seletivo. Trata-se de uma oportunidade ímpar para que o legislador reflita não só sobre o critério adotado pelo SH para diferenciar os tipos de pneus, mas também sobre as definições e parâmetros para precisar e explicitar o que são “camionetas, furgões, pick-ups e semelhantes” e o que os diferencia dos veículos de carga “pesados”.

[1] Vide Portarias nº 205/2008 E 379/2021 do Inmetro.

[2] Em <https://uscensus.prod.3ceonline.com/#!/current-question-pos> . Os Estados Unidos disponibilizam na internet uma máquina de pesquisa de classificação fiscal baseada em inteligência artificial, semelhante ao sistema Classif da Receita Federal Brasileira. (Consultado em 12/07/2024).

[3] Em <https://trade.ec.europa.eu/access-to-markets/pt/search?origin=BR&destination=DE>. Assim como os Estados Unidos, a União Europeia também disponibiliza um sistema automatizado de classificação de mercadorias. (Consultado em 12/07/2024).

[4] Vide NC (87-3) da TIPI/73 e NC (87-4) da TIPI/83.

[5] Vide significados em <https://www.aulete.com.br/>

[6] Solução de Consulta Cosit nº 98.031/2022.

[7] Em <https://cdn-conjur.s3.amazonaws.com/uploads/2024/08/portaria0652016.pdf> (consultado em 18/07/2024).



[8] Solução de Consulta Cosit nº 98.031, de 14/04/2022.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-ago-07/a-classificacao-fiscal-de-pneus-reforçados-e-furgões/>