

OK



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO N° : 10480.000096/98-28
 SESSÃO DE : 16 de agosto de 2000
 ACÓRDÃO N° : 302-34.319
 RECURSO N° : 120.295
 RECORRENTE : FIBRASA NORDESTE LTDA
 RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. Incorreção na classificação de mercadorias que implique diferença de imposto enseja a cobrança do tributo devido, sem prejuízo das sanções legais cabíveis.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. ESTORNO DE CRÉDITOS ILEGÍTIMOS. A falta de estorno dos créditos provenientes de aquisições de insumos utilizados em produtos sujeitos à alíquota zero, obriga o contribuinte ao recolhimento do imposto devido, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de incompetência parcial, arguida pelo Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes, vencidos, também, os Conselheiros Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto e Paulo Affonso de Barros Faria Junior. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes votou pela conclusão.

Brasília-DF, em 16 de agosto de 2000

HENRIQUE PRADO MEGDA

Presidente

HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA

Relator

24 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO SÉRGIO NALINI, LUIS ANTONIO FLORA e MARIA HELENA COTTA CARDozo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.295
ACÓRDÃO N° : 302-34.319
RECORRENTE : FIBRASA NORDESTE LTDA
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE
RELATOR(A) : HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA

RELATÓRIO

Trago os fatos que motivaram a instauração desse procedimento administrativo tributário contencioso, reproduzindo o relato do julgador *a quo, in verbis*:

"Contra o contribuinte acima qualificado, foi lavrado em 06/01/98, Auto de Infração para a cobrança do crédito tributário no montante de R\$ 234.910,10 (duzentos e trinta e quatro mil novecentos e dez reais e dez centavos), relacionado com infrações ao Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (...).

O crédito acima, segundo os Auditores autuantes, decorreu de ter o contribuinte incorrido nas seguintes irregularidades, das quais resultaram falta de lançamento ou recolhimento do imposto:

1) erros de classificação dos produtos fabricados pelo contribuinte, copos plásticos para água mineral e outras embalagens plásticas, saídos de seu estabelecimento;

2) falta de estorno dos créditos feitos na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos sujeitos à alíquota zero;

3) saídas de resíduos sem o correspondente lançamento do IPI.

Regularmente intimada, a Autuada apresentou tempestiva impugnação na qual sustenta que:

1º) até 14/01/97, classificava as embalagens no código NBM/SH 3923.20.0000, cuja alíquota do IPI é de 10%; a partir dessa data, passou a enquadrar tais produtos no código NCM/SH 3923.90.00 (embalagens para produtos alimentícios) cuja alíquota para o IPI é 0% (zero), procedimento ora contestado pela fiscalização;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.295
ACÓRDÃO N° : 302-34.319

- 2º) como consequência do princípio da seletividade em função da essencialidade, chega-se à conclusão de que a lei deve estabelecer alíquota "zero" e até mesmo excluir do campo de incidência do IPI, os produtos essenciais à vida como os alimentos, a água e os remédios básicos;
- 3º) quanto à classificação propriamente dita, sempre que uma posição mais específica existir, deve prevalecer sobre uma posição mais genérica;
- 4º) o código 3923.90.00 - Ex 001 - da TIPI, corresponde aos produtos assim descritos: "embalagens plásticas para produtos alimentícios", sendo pois, mais específica do que qualquer outra que pudesse ser cogitada;
- 5º) a fiscalização, considerou que água não é alimento, o que não corresponde à verdade já que o ser humano não pode sobreviver mais do que alguns dias sem ela;
- 6º) pode-se afirmar com segurança, que água é alimento e indispensável;
- 7º) tributar a embalagem, quando o produto não sofre tributação, pela sua característica de essencialidade, é instituir tributação via indireta, vedada pelo nosso Sistema Tributário;
- 8º) com relação a classificação de conjuntos pote/tampa, em branco/natural, como se fossem embalagens para alimentos, se verifica do próprio auto, a impugnante dedica-se quase que exclusivamente à produção de embalagens para produtos alimentícios, e como a classificação destes é mais específica do que a classificação para "embalagens", correto foi o procedimento adotado pela impugnante;
- 9º) quanto à utilização dos créditos de matérias-primas e outros insumos na fabricação de produtos tributados à alíquota zero, procedimento contestado pela fiscalização, é uma consequência do princípio constitucional da não cumulatividade, art. 153, § 3º, da CF/88, conforme os mais diversos entendimentos de juristas e órgãos do Poder Judiciário, cujas ementas estão transcritas na impugnação;
- 10º) quanto às multas aplicadas, que correspondem a 75% do IPI supostamente devido, revestem-se de um caráter nitidamente

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.295
ACÓRDÃO N° : 302-34.319

confiscatório, o que contraria implicitamente o texto constitucional, em seu art. 5º, XXII, que dispõe: "É garantido o direito de propriedade";

- 11º) a utilização da taxa SELIC para fins de indexação de tributos, uma vez que inexiste legislação definidora da referida taxa como indexador ou instituidora da sua forma de aplicação;
- 12º) tal procedimento contraria o art. 192, § 3º, da Constituição Federal, segundo o qual as taxas de juros reais não poderão ser superiores a 12% (doze por cento) ao ano;
- 13º) é absolutamente inconstitucional o Ato Declaratório nº 12, de 02/05/95, do Coordenador-Geral do Sistema de Arrecadação da Receita Federal, que estabeleceu a taxa de juros de 4,26% relativa ao mês de abril de 1995, exigível a partir de maio do mesmo ano.

A Impugnante conclui, solicitando a total improcedência do Auto de Infração ou, pelo menos, a exclusão da taxa SELIC exigida como juros e do valor das multas no que exceder a 30% (trinta por cento) do valor do imposto supostamente devido.

O julgador *a quo* após refutar cada um dos argumentos da Impugnante, julgou procedente o lançamento, conforme ementa a seguir transcrita:

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

CIASSIFICAÇÃO DF MERCADORIAS. Incorreção na classificação de mercadorias que implique em diferença de imposto enseja a cobrança do tributo devido, sem prejuízo das sanções legais cabíveis.

ESTORNO DE CRÉDITOS ILEGÍTIMOS

A falta de estorno dos créditos provenientes de aquisições de insumos utilizados em produtos sujeitos à alíquota zero, obriga o contribuinte ao recolhimento do imposto devido, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.295
ACÓRDÃO Nº : 302-34.319

Inconformada com a decisão prolatada na instância decisória monocrática, a Autuada apresentou Recurso Voluntário, no qual nada de novo trouxe ao cenário litigioso, tão somente limitando-se a sustentar o que havia exposto quando da Impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.295
ACÓRDÃO Nº : 302-34.319

VOTO

DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS COPOS PLÁSTICOS PARA ÁGUA MINERAL

Inicialmente, com relação ao conflito entre o código NCM/SH 3923.90.00 EX 01 (NBM/SH 3923.90.9901) - *embalagem para produto alimentício* - adotado pelo contribuinte, e o código NCM/SH 3923.30.00 - *garrafões, garrafas, frascos, e artigos semelhantes* - pretendido pela fiscalização, para classificação do mesmo produto - *copos de plásticos para água mineral* - é preciso dizer que, do ponto de vista jurídico, a classificação das mercadorias na Nomenclatura é regida pelas Regras Gerais de Interpretação e pela Regra Geral Complementar previstas no Acordo Internacional que instituiu o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, firmado pelo Brasil em 31/10/ 86, e não por considerações doutrinárias sobre os princípio tributários da essencialidade e seletividade.

Então, objetivamente, enfrentando o litígio trazido a este Colegiado, é preciso verificar, inicialmente, os textos correspondentes dos citados códigos, no contexto em que estavam inseridos na estrutura da NCM, isto é:

3923 ARTIGOS DE TRANSPORTE OU DE EMBALAGEM, DE PLÁSTICOS; ROLHAS, TAMPAS, CÁPSULAS E OUTROS DISPOSITIVOS PARA FECHAR RECIPIENTES, DE PLÁSTICOS

.....
3923.30.00 - Garrafões, garrafas, frascos, e artigos semelhantes

.....
3923.90.00 - Outros

Ex 01 - Embalagens para produtos alimentícios

E, em face do quadro descortinado acima, considerando que a Regra Geral de Interpretação 3 "a", estabelece que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas, salta aos olhos que a classificação correta é a adotada pelo Fisco. Vale ressaltar que, ainda que não haja princípios rigorosos e gerais que permitam estabelecer em todos os casos quando uma posição é mais específica de que outra, aqueles em que uma posição designa nominalmente um artigo em particular é considerada mais específica que outra que compreenda uma família ou um conjunto de artigos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.295
ACÓRDÃO Nº : 302-34.319

Talvez ainda coubesse questionar o enquadramento efetuado pelo Fisco se houvesse procedência na tentativa da Impugnante de classificar água como alimento. Ora, é evidente que essa linha de defesa adotada pela Impugnante não procede, uma vez que, apesar da água ser um dos componentes dos alimentos, nem tudo o que contém água é alimento. Por exemplo, se comermos uma folha de alface, que contém água, estaremos alimentados. Por outro lado, se comermos uma folha de "comigo ninguém pode", que também contém água, estaremos envenenados. Ainda, nessa linha, se fizermos o raciocínio ao contrário, se as embalagens a serem utilizadas em todos os componentes químicos de alimentos forem reduzidas a zero, deveremos reduzir a zero também embalagens de ferro, cálcio, zinco, iodo etc. Em resumo, a linha de defesa adotada aqui, *data maxima venia*, não se sustenta.

Ainda que, seja meu entendimento não ser indispensável no contexto do exame que se procede, discutir sobre essencialidade da água, vale, se não por outro motivo, apenas para melhor argumentar, ressaltar que eventual benefício que busque conceder para recipientes plásticos para água não irá afetar, significativamente, o custo da distribuição daquela água essencial para todas as pessoas, a água comum, pois que esta já sai na torneira de todos, todos os dias, distribuída pela rede do próprio Estado.

Assim, ressalte-se, o que se pretende ao conceder benefício fiscal para "embalagem de água", é reduzir o custo de distribuição de água mineral que, *data maxima venia*, só é essencial para frequentadores de restaurantes e outros poucos, mas não para a grande maioria das pessoas que saciam sua sede com a água distribuída pelo Estado.

Sobre essencialidade, cumpre ainda dizer que, justifica-se reduzir o custo tributário incidente sobre embalagens de distribuição de alimentos, já que o governo ainda não concebeu /implantou uma estrutura de dutos que faça chegar em nossa casa, carne, ovos, verduras etc.

Por fim, senhores, ainda sobre essencialidade, *concessa venia*, em face do exposto, entendo descabido deixar de arrecadar para financiar atividades básicas do Estado, dentre elas exatamente, reforçar a estrutura de distribuição de água dos "comuns", com o objetivo reduzir o custo de água mineral, esta essencial, em realidade, para uns poucos privilegiados, alguns obesos, que precisam de opção mais barata do que a coca diet em seu almoço.

Além de tudo que foi dito, a questão já foi objeto de diversos Pareceres da Coordenação do Sistema de Tributação, como os de nºs 725 e 915 (Pareceres simples) e Parecer Normativo CST nº 04/77, citados pela fiscalização à fls. 21 e 22, além da Instrução Normativa SRF nº 28/82, que definiu o entendimento administrativo fiscal quanto às embalagens para produtos alimentares (cópia à fl. 48).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.295
ACÓRDÃO N° : 302-34.319

Portanto, não paira dúvida de que a classificação adotada pelo contribuinte para "copos de plásticos para água mineral" está incorreta.

DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DOS CONJUNTOS POTE/TAMPA EM BRANCO/NATURAL

Com relação à classificação de conjuntos pote/tampa, em branco/natural, como se fossem embalagens para alimentos, não procede o argumento de que o fato da impugnante dedicar-se quase que exclusivamente à produção de embalagens para produtos alimentícios cria a presunção de que todas as embalagens por ela produzidas, mesmo aquelas produzidas sem especificação, em branco ou natural, são empregadas no acondicionamento de alimentos. Ora, como visto, mandatório para classificação fiscal de uma mercadoria, é a aplicação das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e as condições objetivas da mercadoria, principalmente, seu emprego. No caso específico, as embalagens em branco ou natural não estavam caracterizadas para emprego no acondicionamento de alimentos, ao contrário de outras embalagens produzidas pela autuada.

Aqui também, não paira dúvida de que a classificação adotada pelo contribuinte para os conjuntos pote/tampa em branco e natural está incorreta.

A NÃO CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE RESÍDUOS PLÁSTICOS, SEM O CORRESPONDENTE LANÇAMENTO DO IPI

A afirmação de que não foi efetuada a classificação fiscal de resíduos plásticos não foi expressamente contestada pela autuada, o que faz presumir sua anuência com os fatos relatados pelos fiscais autuantes. Como entendo correta a classificação efetuada pelo Fisco, dos resíduos decorrentes de sobras e aparas do processo produtivo, no código NCM/SH 3915.90.00 (desperdícios, resíduos e aparas de polímeros de propileno/outros plásticos), consequentemente, entendo procedente a autuação decorrente da citada infração.

DA MANUTENÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS NA ESCRITURA FISCAL

Em face do princípio que norteia os atos dos servidores públicos-jurídico, o da estrita legalidade, se havia a alínea "a", do inciso I, do artigo 100, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, ato do presidente da república, portanto, dispondo que o contribuinte deveria anular, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do IPI relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que tenham sido empregados na industrialização de produtos que tenham suas alíquotas reduzidas a zero, em relação ao aspecto sob exame, não há como não considerar procedente a autuação fiscal sob exame, se foi constatada que a autuada não atuou conforme determinado no citado Decreto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.295
ACÓRDÃO Nº : 302-34.319

É preciso que se acrescente ao acima exposto, que esta alegação do contribuinte, em resumo, tem por base alegação que o Decreto citado é inconstitucional. Ocorre que teses que se reportam à inconstitucionalidade de normas instituídas pelas autoridades administrativas da Receita Federal, não são da competência do Conselho de Contribuintes, o qual deve verificar a legalidade dos atos da Administração em relação ao ordenamento jurídico vigente. Também é importante verificar que o Conselho possui competência para sugerir a alteração de normas administrativas consideradas inoportunas e/ou ilegais, mas não para anular atos administrativos tomados com base em normas administrativas vigentes, pois que isso feriria de morte o princípio da estrita legalidade, o qual rege os atos do servidor público, bem como o princípio da hierarquia quando tais normas emanam dos ministros de Estado ou, mesmo, do chefe do poder Executivo Federal.

É preciso ressaltar também que, quando necessário, a legalidade das normas administrativas deve ser entregue ao Poder Judiciário.

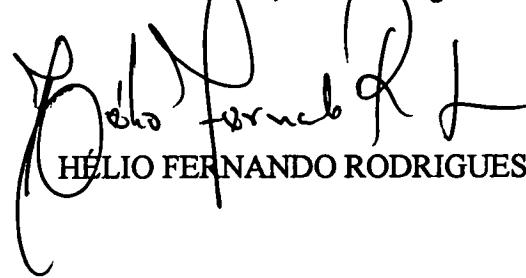
DAS ALEGAÇÕES RELATIVAS À INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA E DOS JUROS DE MORA APLICADOS

Aqui, mais uma vez, é preciso dizer que as teses que se reportam à inconstitucionalidade de normas instituídas pelas autoridades administrativas da Receita Federal, não são da competência do Conselho de Contribuintes, o qual deve verificar a legalidade dos atos da Administração em relação ao ordenamento jurídico vigente. Vale dizer que estas alegações também não podem descharacterizar a procedência da atuação da fiscalização.

Diante do exposto e do que mais há nos autos, conheço, por tempestivo, do RECURSO VOLUNTÁRIO, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assim é o voto.

Sala das Sessões, em 16 de agosto de 2000



HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA**

Processo nº: 10480.000096/98-28

Recurso nº : 120.295

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.295.

Brasília-DF, 23/10/00

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Allegda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 24.10.00