



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10480.008275/98-31  
SESSÃO DE : 20 de março de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.635  
RECURSO Nº : 124.569  
RECORRENTE : IDÚSTRIA DE PLÁSTICO AGUIAR LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Garrações plásticas para água mineral classificam-se no código TIPI/83 3923.90.9901. MULTA ISOLADA. Cabível a multa isolada por falta de lançamento.


RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo de Assis, relator, Irineu Bianchi e Nilton Luiz Bartoli. Designada para redigir o voto a Conselheira Anelise Daudt Prieto.

Brasília-DF, em 20 de março de 2003

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
Presidente

  
ANELISE DAUDT PRIETO  
Relatora Designada

112 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS. Ausente o Conselheiro HÉLIO GIL GRACINDO.

RECURSO N° : 124.569  
ACÓRDÃO N° : 303-30.635  
RECORRENTE : IDÚSTRIA DE PLÁSTICO AGUIAR LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/RECIFE/PE  
RELATOR(A) : PAULO DE ASSIS  
RELATORA DESIG. : ANELISE DAUDT PRIETO

## RELATÓRIO

A recorrente, foi lançada de ofício, consoante Auto de Infração de fls. 1/3, do IPI que deixara de recolher no período de 10/10/1994 a 20/12/1997, no montante de R\$ 272.165,69, acrescido dos juros de mora (R\$ 121.320,99), da multa de 75% (R\$ 204.124,38) e de multa, que a denúncia diz tratar-se de isolada (R\$ 121.378,03), sob o fundamento de tratar-se de falta de lançamento do imposto coberta, em parte, por créditos.

Diz o relatório de fls. 36/42, que instrui a exigência fiscal:

- a) “que houve falta de lançamento do tributo nas saídas de garrações plásticas para água mineral, por uso de classificação fiscal incorreta e, por conseguinte, de alíquota”;
- b) que os garrações de plástico têm classificação adequada no código 3923.30.0000, da TIPI/88, com alíquota de 10% vigente desde 4/7/1994 e não no código 3923.90.9901 (embalagens para produtos alimentícios, de alíquota zero) utilizada pela empresa; fundamenta-se o autuante para a classificação por ele adotada, na IN-SRF n° 028/82 e no Parecer Normativo CST n° 09, de 30/4/1986 e no Parecer Simples CST n° 472, de 1989, publicado no D.O. de 9/8/1989, bem como nos Despachos Homologatórios n° 88 (D.O.U. 17/6/1993) e 96 (D.O.U. 19/5/1994).

Sobre as penalidades os autuantes apontam o art. 80 da Lei n° 4.502/94, com a nova redação dada pelo art. 45 da Lei n° 9.430/96 e Parecer Normativo CST n° 52, de 25/3/1972.

Intimada a empresa a recolher o IPI lançado e os acréscimos (multa e juros), ela apresentou a impugnação de fls. 331 a 342 e documentos de fls. 344 a 349 e folheto sobre o produto por ela fabricado, objeto do auto de infração (fls. 351).

Nas razões de impugnação é dito, em síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.569  
ACÓRDÃO N° : 303-30.635

- é correta a classificação fiscal adotada pela empresa, quanto aos garraões destinados a transporte de água, atendendo aos dizeres da IN-SRF quanto às suas características extrínsecas, ou seja, contém dizeres impressos que as identificam como embalagens para água, sendo essa mercadoria produto alimentar como se depreende da definição apontada por De Plácido e Silva em seu Dicionário Jurídico, quanto ao vocabulário "Alimentício". Essa classificação é a adotada pelas demais indústrias fabricantes do produto em questão.

No que concerne às penalidades, sustenta que o art. 80 da Lei nº 4.502/64, na redação do art. 45 da Lei 9.430/96 não autoriza a imposição da penalidade, que os autuantes denominam "multa isolada".

A autoridade recorrida – Delegado da DRF – Recife -, manteve o lançamento pela decisão de fls. 971/376, com a seguinte ementa:

"IPI – Classificação Fiscal.

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

São fundamentos da decisão recorrida, em resumo:

- a classificação das mercadorias na Nomenclatura é regida pelas Normas Gerais de Interpretação e pela Regra Geral Complementar prevista no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias firmado pelo Brasil em 31/10/1986.

- a Regra Geral de Interpretação 3 "a", estabelece que a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. 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.

- à luz desse princípio e verificando os textos dos códigos indicados, chega-se à conclusão de que o código 3923.3000 é mais específico do que o código 3923.90.00, ambos da TIPI, para a classificação de "garraões de plástico para água mineral.

- a questão já foi objeto de diversos Pareceres da CST, como os de n.ºs. 725 e 915 (Parecer Simples) e Parecer Normativo CST nº 04/77, citados pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.569  
ACÓRDÃO N° : 303-30.635

fiscalização, além da IN-SRF n° 28/82, que definiu o entendimento administrativo fiscal quanto às embalagens para produtos alimentares.

E arremata a decisão recorrida em seus fundamentos:

“Portanto, não paira dúvida de que a classificação adotada pelo contribuinte para “copos de plástico para água mineral” está incorreta, não se fazendo necessária perícia técnica, para sua determinação, como pretendido pelo contribuinte (grifamos). (p. 374)

Quanto às penalidades impostas, elas decorrem dos fatos indicados e do disposto no art. 80 da Lei n° 4.502/64, na redação dada pelo art. 45 da Lei 9.340/66;

- o PN CST n° 52/72, citado pela fiscalização não é base da imposição da multa, ele é apenas esclarecedor do art. 80 da Lei 4.502/64.

Cientificada dessa decisão em 13/8/1999, o ora recorrente, vem a este Conselho, tempestivamente, em grau de recurso, com as razões de fls. 387/407, em substância idênticas às da citada impugnação.

Deixa de apresentar a garantia de instância recursal, em face de medida liminar em mandado de segurança do Juiz Federal da 10ª Vara Federal – PE.

É o relatório. *ADP*

RECURSO N° : 124.569  
ACÓRDÃO N° : 303-30.635

VOTO VENCEDOR

O uso discordar do Ilustre Conselheiro quanto à classificação do produto pelas razões de direito que passo a expor a seguir.

Trata-se da classificação de garrações de polietileno para água mineral, no período de 1994 a 1997.

A contribuinte os enquadró no código 3923.90.9901 (embalagens para produtos alimentícios).

O entendimento da fiscalização foi de que o produto deveria ser classificado nos códigos 3923.30.0000 (TIPI/83) e 3923.30.00 (TIPI/97), relativos a garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes, de plástico.

Para uma melhor compreensão da lide, é importante que se transcreva, aqui, os textos da posição e dos desdobramentos que interessam ao caso:

“3923 Artigos de transporte ou de embalagem, de plástico; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico  
(...)  
**3923.30.0000- Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes**  
(...)  
**3923.90- Outros**  
(...)  
3923.90.99- Outros  
(...)  
**3923.90.9901- Embalagens para produtos alimentícios**  
(...)” (grifos meus)

Importante ainda trazer o texto da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado número 1, que é:

“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. (grifos meus) *MA*”

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.569  
ACÓRDÃO N° : 303-30.635

Fica claro que somente quando não for possível a classificação de acordo com os textos das posições é que deverão ser utilizadas as regras seguintes. Portanto, o primeiro passo para iniciar-se a classificação da mercadoria em pauta, é estabelecer qual a posição correta. Neste caso, não existe sequer discussão sobre o assunto, já que ambas as partes concordam que a mercadoria deve classificar-se na posição 3923.

Por outro lado, reza a Regra Geral Complementar n° 1 que:

“(RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, “mutatis mutandis”, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.”

Portanto, no presente caso, deverá ser verificado, a seguir, em qual subposição deverá ser classificada a mercadoria. E, entre **3923.30- Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes** e **3923.90- Outros** não resta a menor dúvida de que o correto é o posicionamento da mercadoria na primeira subposição, ou seja, 3923.30, relativa a garrações. Ora, a expressão “outros” exclui todas as anteriores. Daí concluir-se que, se já havia subposição específica para os garrações anteriormente, não há como enquadrá-los nas demais.

Entendo, portanto que, de acordo com as técnicas de classificação de mercadoria, consubstanciadas, no caso, pela aplicação da RGI n.º 1 combinada com a RGC-1, a mercadoria deve ser classificada no código 3923.30.0000 na TIPI/83.

Já na TIPI/97 a conformação era a seguinte:

“3923- Artigos de transporte ou de embalagem, de plástico; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico  
(...)  
**3923.30.00- Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes**  
(...)  
**3923.90.00- Outros**  
**Ex01- Embalagens para produtos alimentícios**  
(...)” (grifos meus)

Aqui também fica claro que somente poderiam ser classificadas no código 3923.90.00 as outras embalagens, não constantes dos códigos anteriores,

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.569  
ACÓRDÃO N° : 303-30.635

mesmo que para produtos alimentícios. Portanto, as embalagens deveriam ser classificadas conforme o fez a fiscalização.

Quanto à aplicação da multa isolada, adoto a posição da autoridade recorrida, que transcrevo a seguir:

“O contribuinte insurge-se, em particular, contra a aplicação da multa isolada, alegando que sua aplicação teria sido enquadrada em um Parecer Normativo, o qual é um instrumento inadequado para tal fim, já que as penalidades devem ser estabelecidas em lei.

Todavia, o PN CST 52/73, citado pela fiscalização para reforçar a aplicação da referida multa, não constitui o seu fundamento legal, sendo este o artigo 80 da Lei n° 4.502/64, matriz legal do art. 364 do RIPI/82, com a nova redação dada pelo art. 45 da Lei n° 9.430/96.

O art. 364 do RIPI/82 prevê a aplicação da multa pela falta de lançamentos ou de recolhimento do imposto. Nos casos em que o contribuinte dispunha de créditos para cobrir o débito apurado pela fiscalização, não houve falta de recolhimento, porém deixou de haver o correspondente lançamento. O Parecer Normativo acima citado não criou uma multa, apenas esclareceu que mesmo nesses casos (em que existem créditos suficientes para a cobertura dos débitos), ainda assim caberia a multa, porque deixou de haver o lançamento.”

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de março de 2003

  
ANELISE DAUDT PRIETO – Relatora Designada

RECURSO Nº : 124.569  
ACÓRDÃO Nº : 303-30.635

### VOTO VENCIDO

O recurso é tempestivo, limita-se a questões de mérito e o depósito de garantia de instância foi dispensado por Medida Judicial (fls. 386). Dele tomo conhecimento.

Primeiramente, não se discute que os garrafões em questão sejam de uso para embalagem de água mineral. Está assim descrito nos rótulos do produto, nas Notas Fiscais de venda, no auto de infração, na Decisão recorrida, enfim, em todos os documentos oficiais e nos do contribuinte, sem contestação.

Em segundo lugar, é acaciano discutir se água é ou não um alimento. Sem ela os processos biológicos de nutrição não se desenvolveriam e não haveria vida na terra. O Contribuinte cita o “Vocabulário Jurídico” do doutrinador jurídico De Plácido e Silva: “Alimentício. Diz-se da substância ou mercadoria destinada à alimentação pública. Gênero Alimentício. Na designação alimentício tanto se incluem os alimentos propriamente ditos, como as bebidas destinadas ao consumo coletivo”.

Considerando-se a água como um alimento e os garrafões como sua embalagem, não haveria como rejeitar a classificação adotada pelo contribuinte, que considero correta. Classificar Garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhante, segundo a sua natureza, sem levar em conta sua destinação, é uma forma prática de eliminar-se a isenção de tributos concedidos às embalagens para alimentos. Nessa direção está o Acórdão 203-00786 (DOU 28/07/94), que aplica-se ao presente caso, com vantagem, por referir-se a sacos e sacolas, de uso muito menos específico: “Sacos e sacolas de plástico, quando utilizados na embalagem de alimentos têm alíquota zero”.

Dissertar em favor do procedimento adotado pelo Contribuinte, com base nos critérios de essencialidade e seletividade, determinados pelo Art. 153 da Constituição Federal, parece-me totalmente dispensável, por serem os atributos da água e do garrafão de conhecimento público e notório.

Com base no exposto, VOTO no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das sessões, em 20 de março de 2003

  
PAULO DE ASSIS - Conselheiro



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º:10480.008275/98-31  
Recurso n.º :124.569

**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 Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30.635.

Brasília - DF 05 de novembro 2003

João Holanda Costa  
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 12/11/2003

*Leandro Felipe Bueno*  
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL