



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

Processo nº 10480.017511/2001-58
Recurso nº 138.355 Voluntário
Matéria IPI/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº 302-39.905
Sessão de 11 de novembro de 2008
Recorrente COMPANHIA INDUSTRIAL DE VIDROS - CIV
Recorrida DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/1998 a 31/12/1998

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO.

A saída de produtos tributados de estabelecimento industrial com erro de classificação fiscal enseja o lançamento do imposto porventura devido.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Ricardo Paulo Rosa, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente). Ausente a Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima qualificado, através do qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 4.750.373,54, relativo a períodos de apuração compreendidos entre janeiro a dezembro de 1998.

2.No campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, consta registrada a seguinte infração, ao final tipificada: “001 – PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. OPERAÇÃO COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E/OU ALÍQUOTA”. No Termo de Encerramento da Ação Fiscal, às fls. 1266/1278, no qual a infração encontra-se detalhada, consta que a empresa promoveu a saída de produtos industrializados, da linha alimentícia, denominados comercialmente “vaso alimentício”, classificado nas posições 7010.92.20 e 7010.93.00, da Tabela de Incidência de IPI – TIPI, com alíquota de 5% (cinco por cento), conforme se observa das notas fiscais que emitiu. Contudo, os códigos corretos seriam 7010.92.10 e 7010.93.00 (ex 03), com alíquota de 10% (dez por cento).

3.Irresignado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação ao lançamento (fls. 1283/1289), na qual aduz, em síntese:

3.1.Os autuantes alegam que os recipientes de vidro deviam ter sido classificados como frascos e garrafas. Assim entendem devido ao aspecto físico ou formato dos vasos alimentícios, principalmente porque não possuem boca larga, apresentam acentuado estreitamento na saída, configurando a formação de gargalo, existindo semelhança física com o recipiente conhecido como frasco ou garrafa;

3.2.O critério utilizado pelos autuantes se baseia exclusivamente na aparência física do recipiente e em suas dimensões, sem atentar para outros critérios, como o da finalidade e o da consistência e espessura de suas paredes de vidro. Em nenhum momento, tais critérios excluem a possibilidade de que um vasilhame de vidro, classificado como vaso, possa ter a aparência de frasco ou garrafa, tampouco falam o que seja vaso, não comentando sobre esse tipo de recipiente e se o mesmo se assemelha a pote;

3.3. A Regra Geral de Interpretação – RGI n.º 1 do Sistema Harmonizado de Codificação de Mercadorias dispõe que, para efeitos legais, a classificação é determinada pelo texto das posições e das notas de seção e de capítulo. O texto da posição 7010 confirma a correta classificação adotada pela empresa;

3.4.O texto da posição 7010 não veda ou impede que o vasilhame denominado vaso possa ter aparência física e formato do vasilhame denominado frasco ou garrafa, tampouco esclarece ou interpreta o que

seja vaso, muito menos o que seja pote, não estabelecendo nenhuma ligação ente vaso e pote. A Nota Explicativa do Sistema Harmonizado – NESH fala de garrafas, frascos, boiões, ampolas etc., mas não fala de vaso, nem esclarece que este não possa ter a semelhança de frasco ou garrafa, ou que seria o mesmo que pote;

3.5. Após tentar a classificação através da NESH, os autuantes utilizaram-se da NBR11136 da Associação Brasileira de Normas Técnicas – ABNT, procurando uma norma que respaldasse a classificação, mas não foi possível. A referida norma também não impede que o vasilhame de vidro, classificado como vaso, possa ter semelhança física ou formato equiparado ao vasilhame denominado frasco ou garrafa, da mesma forma não assemelha vaso a pote. O mesmo ocorre com o Parecer COANA n.º 53, de 10/06/1997, que só comenta o pote de plástico, e não o de vidro, não servindo para a questão debatida;

3.6. Não existe nenhuma NESH, RGI, Nota Geral Complementar – RGC ou Nota Complementar da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, que fale, explique ou interprete o que seja vaso, tampouco impede que vaso possa ter a semelhança de frasco ou garrafa, muito menos que vaso e pote são semelhantes. Os autuantes estão fixando, por mera dedução, uma alíquota de 10% para os produtos que saem com a definição de vaso alimentício, entendendo que seriam garrafas, sem que exista norma que estabeleça diretamente a interpretação, explicação ou comparação do que seria vaso, ou que este tipo de recipiente não poderia ter a semelhança ou formato de frasco ou garrafa. Tal atitude fere os princípios da segurança jurídica e da legalidade tributária. Não se pode distinguir onde a lei não distingue; é de se aplicar a RGI n.º 3;

3.7. Os recipientes de vidro, saídos com a denominação de “vasos alimentícios”, conforme descritos nas notas fiscais de fls. 535/556, não são frascos e garrafas, mas, sim, vasos. Desde 1992, via Decreto n.º 635, de 18/08/1992, foi incluída na antiga NBM/SH a posição 7010.90.0200, com alíquota de 5%, para recipiente de vidro denominada vaso, para acondicionamento restrito a alimentos, a fim de diferenciar da tributação do recipiente denominado garrafa, que condiciona refrigerantes e bebidas alcoólicas e tem alíquota de 10%;

3.8. Tal inclusão, que se manteve na NCM, tem justificativa. Na exposição de motivos que respaldou o decreto, encontra-se mencionado o fato de que não seria justo denominar de garrafa (esta com alíquota de 10%) um recipiente que condiciona alimento, e que na saída não sofreria a incidência de IPI. Portanto, o princípio que norteou a alíquota de 5% foi o de que esse tipo de recipiente seria utilizado para acondicionar alimento (com exclusão de refrigerantes e bebidas alcoólicas), não devendo ser onerado, na cadeia alimentícia, com um recipiente que o condiciona, com alíquota mais elevada da TIPI, como é o caso da garrafa. Esse é o principal motivo da existência do “Ex 02”, vasos e potes, nas posições 7010.92.20 e 7010.93.00. Assim sendo, dentro da interpretação dada pela exposição de motivos, vaso é um recipiente de vidro, que serve para acondicionar produto alimentício, exceto refrigerantes e bebidas alcoólicas, independentemente do formato ou seu aspecto físico;

3.8.É por isso que nenhuma NESH, RGI, Nota Geral Complementar – RGC ou Nota Complementar da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM fala, explica ou interpreta o que seja vaso. Não se interpreta vaso da mesma forma que se interpreta pote ou garrafa, porque o primeiro foge ao conceito baseado na forma física. Não importa se o recipiente de vidro tem gargalo ou não, seja do formato de um pote, ou de um frasco ou garrafa. Ademais, os chamados vasos não têm a capacidade de acondicionar refrigerantes ou bebidas alcoólicas, porque esses líquidos, para o seu acondicionamento, exigem recipientes que possam suportar a pressão interna gerada pelos gases;

3.9.Se ocorrer dúvida a respeito da correta classificação dos vasilhames de vidro, é de se aplicar o art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN.

4.Requer, ao final, seja julgado improcedente o lançamento.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife/PE indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/REC nº 16.172, de 28/08/2006, fls. 1307/1313, assim ementada:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Periodo de apuração: 10/01/1998 a 31/12/1998

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO.

A saída de produtos tributados de estabelecimento industrial com erro de classificação fiscal enseja o lançamento do imposto porventura devido.

Lançamento Procedente.

Às fls. 1317 o contribuinte toma ciência da decisão, ofertando recurso voluntário e arrolamento de bens de fls. 1324/1351.

Às fls. 1353/1356 o contribuinte é intimado a regularizar o arrolamento de bens realizado, o que faz às fls., 1362/1372, tendo sido dado, então, seguimento ao recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Lopes de Almeida Moraes, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Discute-se nos autos a classificação fiscal dos produtos comercializados pela recorrente.

A diferença da classificação fiscal aqui debatida se encontra assim configurada:

O contribuinte entende devam ser classificados nas posições 7010.92.20, EX. 02 e 7010.93.00, Ex. 02, por se tratar de vasos.

Já a fiscalização entende que a correta fiscalização deve ser 7010.92.10, EX. 03 e 7010.93.00, EX 03, por se tratar de frascos.

Esta é a discussão que se trava neste processo de competência desta Câmara.

Ponto primordial para deslinde do feito, então, é determinar se os produtos comercializados pela recorrente são vasos ou frascos.

A NESH, ao tratar do tema, assim diferencia os produtos:

A presente posição abrange o conjunto de recipientes de vidro dos tipos dos que se usam normalmente nas trocas comerciais para embalagem ou transporte de produtos líquidos ou sólidos (produtos pulverizados, granulados, etc.). Podem citar-se, entre eles:

A) Os garrafões, empalhados ou não, garrafas (incluídas as chamadas garrafas de sifão), frascos e semelhantes, de quaisquer formas ou dimensões, usados principalmente como recipientes de produtos químicos (ácidos, etc.), bebidas, óleos, extratos de carne, perfumarias, produtos farmacêuticos, tintas de escrever, colas, etc.

(...)

A maior parte destes artigos destina-se, em geral, a ser fechada com rolhas comuns (de cortiça, vidro, etc.), esferas de vidro, cápsulas metálicas, rolhas de rosca (de metal ou de plástico), ou com dispositivos especiais (é o caso das garrafas de cerveja, de bebidas gasosas ou de águas minerais, por exemplo).

(...)

B) Os frascos de boca larga, boiões e recipientes semelhantes, utilizados no acondicionamento de certos gêneros alimentícios (condimentos, molhos, conservas de frutas ou de legumes, mel, etc.), produtos de perfumaria e de toucador (cremes de beleza, produtos

para o cabelo, etc.), produtos farmacêuticos (pomadas, unguentos, etc.) e produtos para conservação e limpeza (encaústicos, etc.).

Quase todos estes artigos são exclusivamente fabricados com vidro comum (incolor ou corado), por prensagem num molde, seguida geralmente de uma insuflação com ar comprimido. Caracterizam-se, essencialmente, por terem boca muito larga, gargalo curto (aqueles que o têm) e presença, em geral, de rebordos ou saliências que servem para segurar o dispositivo que os tapa. Deve notar-se, contudo, que alguns destes recipientes podem ser tapados com rolhas comuns ou com rolhas de rosca. (...)

Diante de tais considerações, nos é possível verificar a diferença existente entre vasos e frascos, sendo o gargalo e o tipo de produto a ser acondicionado os mais relevantes para tal diferenciação.

Da análise dos documentos de fls. 223/257 se verifica que os produtos utilizados pela recorrente são efetivamente frascos/garrafas, não tendo como ser enquadrados como vasos.

Tanto assim o é que a própria recorrente informa, às fls. 1283, que os produtos acondicionados naqueles recipientes são efetivamente líquidos como sucos prontos, sucos concentrados, leite de coco, etc.

Não há, neste caso, como adotar a classificação fiscal da recorrente.

Neste sentido bem esclarece a decisão recorrida às fls. 1310/1313:

De notar, preliminarmente, que a particularidade que distingue as garrafas dos frascos de boca larga são, além da forma e dimensões físicas do produto – importantíssimas para efeito de classificação –, a utilização que se dá ao recipiente: o primeiro, destinado ao armazenamento de substâncias líquidas; o segundo, de substâncias pastosas, tais como cremes de beleza, molhos, produtos de limpeza (encaústicos) etc. Isso explica a razão pela qual a abertura do recipiente é bem menor na garrafa do que no dito frasco de boca larga (este normalmente não apresenta gargalo, que é parte de uma garrafa, de um vaso etc. que é constituída por um colo de forma alongada e abertura estreita – Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa).

10. Por conseguinte, a classificação correta dos produtos, de acordo com a sua capacidade volumétrica, há de se encontrar nas características físicas apresentadas pelos produtos fabricados pelo contribuinte, a partir das quais se evidencia o tipo de produto a ser armazenado. Uma garrafa destinada, por exemplo, ao acondicionamento de refrigerante (que tem, por óbvio, gargalo de tamanho reduzido) não pode servir jamais para acondicionar palmito, dada a dificuldade que se estabeleceria para inserir e retirar da embalagem o produto armazenado.

11. Nas tabelas de fls. 220/222, elaboradas com base nos desenhos industriais fornecidos pela própria empresa, as autoridades autuantes relacionam cada um dos produtos fabricados das chamadas linhas “alimentícia” e “refrigerante”, denominados de vasos e potes pela

empresa, discriminando, dentre outras informações, as suas descrições comerciais e respectivas dimensões (diâmetros da boca e do fundo e a relação entre ambos).

12. Vê-se que os produtos nelas relacionados indicam que aqueles destinados ao armazenamento de produtos pastosos ou de matéria sólida (como maionese e palmito), chamados de "pote", apresentam maior diâmetro da boca, portanto, maior relação percentual entre as dimensões da boca e do fundo, o que se coaduna com o que as NESHS da posição 7010 informam, no que respeitante às características dos frascos de boca larga, utilizados no acondicionamento de certos gêneros alimentícios tais como condimentos, molhos, conservas de frutas ou de legumes, mel, produtos de perfumaria e de toucador (cremes de beleza, produtos para o cabelo etc.), produtos farmacêuticos (pomadas, unguentos etc.) e produtos para conservação e limpeza (encaústicos etc.).

13. Ora, os produtos denominados pelo contribuinte de "vasos alimentícios", de menor relação percentual entre as dimensões da boca e do fundo, destinam-se ao transporte de produtos em sua maioria líquidos, ou quase líquidos (catchup), não se apresentando, assim, como adequados ao acondicionamento daqueles de consistência pastosa, conforme se verifica nas tabelas de fls. 220/221.

14. A citação pelas autoridades autuantes, como fundamento para a classificação por eles proposta, do Parecer COANA n.º 53, de 10/07/1997, que trata das características do produto denominado "pote", ou "frascos de boca larga", destinou-se apenas a ressaltar tais características, o que não se modifica em função da matéria de que é feito, se de plástico ou de vidro, pois depende exclusivamente da forma como se apresenta o produto – no caso, desprovido de gargalo, já que não possui abertura estreita, como já expusemos, por isso destinado ao acondicionamento de produto com consistência pastosa ou sólida (p.ex., palmito).

15. Por seu turno, a referência à norma NBR 11136 da ABNT foi oportunamente manejada pelas autoridades autuantes para afastar o conhecimento vulgar dos termos "frasco", "garrafa" ou "pote", posto que tal entidade é o órgão responsável pela normalização técnica no país, fornecendo a base necessária ao desenvolvimento tecnológico e científico brasileiro.

16. Como aludido no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, à fl. 1270, a referida norma deixa estreme de dúvidas que garrafa se destina ao acondicionamento de líquidos e é dotado de gargalo, com capacidade inferior a 3 litros, enquanto que o pote é recipiente de boca larga munido de tampa, ou seja, desprovido de gargalo.

17. É irrefutável, portanto, como já analisado, que os "vasos alimentícios", assim denominados pelo contribuinte, são recipientes providos de gargalos, o que afasta o seu enquadramento como "pote".

18. Nesse caso, em obséquio à regra da especificidade, se assim pode ser denominada a prevista na RGI n.º 3a ("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...”), os produtos denominados “vasos alimentícios” não de ser classificados como garrafa, ou, no máximo, como frascos (neste caso, quando possuírem gargalo curto), mas nunca, em hipótese alguma, como vaso ou pote.

19. Em conclusão, as classificações propugnadas pelas autoridades autuantes estão em consonância com a legislação reitóra da matéria.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 2008

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator