



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

Processo nº 10768.020515/98-59
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3101-001.784 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de dezembro de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO IPI
Recorrente ESTAMPARIA ESPERANÇA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/08/1993 a 30/11/1997

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI. LATAS PARA EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO.

As notas fiscais e as fotos acostadas aos autos demonstram que os produtos fabricados possuem formatação e capacidade equivalentes àquelas presentes nas embalagens para venda a varejo, configurando as latas como embalagem para apresentação, classificada na TIPI/88 na posição 7310.21.9900, e não para transporte.

CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO DE VENDAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não é permitido o crédito do IPI relativo às devoluções de produtos, se tais devoluções não são registradas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque - modelo 3, ou em controle equivalente.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 05/01

/2015 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 06/01/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

EDITADO EM: 05/01/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinho, José Henrique Mauri, Elias Fernandes Eufrazio, José Mauricio Carvalho Abreu e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para cobrança de IPI, sob o argumento de que a recorrente teria deixado de lançar IPI em decorrência de erro de classificação fiscal e de alíquota, bem como pela utilização indevida de créditos por devolução/retorno de produtos.

O suporte fático do auto de infração foi assim descrito pela DRJ Rio de Janeiro:

“ a interessada, estabelecimento industrial, promoveu a saída de produtos de sua fabricação com falta de lançamento do IPI, em decorrência de erro de classificação fiscal e de alíquota, e com recolhimento a menor, de 6%, exigido no mesmo, com os acréscimos legais. Segundo o autuante, trata-se de “latas próprias para embalagem de apresentação, do código TIPI/88, 7310.21.9900, tributadas a alíquota de 10%, reduzida a 4% por força do Decreto nº 1.176, de 01/07/94”. Prossegue dizendo que a interessada, contudo, “entende tratar-se de latas próprias para acondicionamento de mercadoria para transporte, do código TIPI/88, 7310.21.0100, cuja alíquota é 4%”. O autuante considerou, enfim, que as referidas latas classificam-se no código 7310.21.9900 da TIPI/88, tributadas à alíquota de 10% porque as descrições constantes de grande parte das notas fiscais da autuada já indica a que produtos elas se destinam, caracterizando a condição de embalagens de apresentação, uma vez que contêm o produto na quantidade em que é comumente vendido no varejo.

(...)

a interessada creditou-se indevidamente do IPI relativo à devolução de produtos de sua fabricação, escriturado no RIPI, modelo 8, lançado em notas fiscais registradas no Livro Registro de Entradas, modelo 1, sem, contudo, promover seus lançamentos no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, fichas que legalmente o substituam, ou qualquer outro sistema equivalente de controle da produção e do estoque, deixando, portanto, de comprovar a reincorporação ao estoque, quantitativa e qualitativamente, das unidades ditas envolvidas. Dessa prática resultou recolhimento a menor do imposto, exigido com os acréscimos legais, no próprio auto de infração.”

Regularmente cientificada, a interessada apresentou Impugnação em 23/09/1998, onde alega, em síntese:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/01/2015 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 05/01/

2015 por RODRIGO MINEIRO FERNANDES, Assinado digitalmente em 06/01/2015 por HENRIQUE PINHEIRO TORRE

S

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(i) que os créditos referem-se a devolução de latas feitas por seus clientes e que, ao entrar a mercadoria, é feito o registro da entrada no competente Livro Fiscal de Registro de Entrada de Mercadorias, e no livro Diário é feito o registro como estorno de vendas;

(ii) que os produtos fabricados são embalagens para transporte (de tintas, vernizes, azeite, etc.) e não embalagens de apresentação, estando correta a classificação adotada;

(iii) que a embalagem, para ser de apresentação, há que valorizar o produto na hora da venda ao consumidor, o que não é o caso das embalagens fabricadas pela interessada;

(iv) que o Poder Executivo, no Decreto nº 1.176/94, reconheceu que os produtos fabricados pela Recorrente classificam-se na posição 7310.21.0100.

O Acórdão nº 00.154 da 3ª Turma de Julgamento da DRJ do Rio de Janeiro foi proferido em 30/10/2001, por unanimidade de votos, não conhecendo o mérito da matéria “Operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota”, por entender ser objeto de decisão judicial; mantendo o lançamento efetuado acerca da matéria “Crédito indevido por devolução ou retorno de produtos: lançamento procedente”. O referido Acórdão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 31/08/1993 a 10/11/1997

Ementa:

Ação Judicial - A existência de ação judicial, em nome da interessada, importa em renúncia às instâncias administrativas quanto à matéria objeto da ação.

Crédito por Devolução de Vendas - Não é permitido o crédito do IPI relativo às devoluções de produtos, se tais devoluções não são registradas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque - modelo 3, ou em controle equivalente.

Lançamento Procedente

A interessada, regularmente cientificada do Acórdão nº 00.154 da 3ª Turma de Julgamento da DRJ do Rio de Janeiro, interpôs o Recurso Voluntário (fls. 680 a 685), onde reprisa os argumentos da Impugnação, relativamente à matéria classificação fiscal, e, ainda, que não faz parte na Ação Judicial noticiada na impugnação, razão pela qual não há impedimento de ser julgado o auto impugnado na esfera administrativa.

A Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em sessão de julgamento ocorrida em 02/12/2004, converteu o julgamento em diligência, com retorno dos autos à repartição de origem para esclarecimento quanto à ação judicial, conforme Resolução nº 302-1-181.

Posteriormente, em sessão de julgamento ocorrida em 06/06/2011, a 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária do CARF proferiu o Acórdão nº 3302-01.047, dando provimento parcial ao Recurso Voluntário, **determinando o retorno dos autos à DRJ para apreciação da questão não conhecida**, tendo em vista a informação de que a interessada não integrava como parte na ação judicial. O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
IPI**

Período de apuração: 01/08/1993 a 30/11/1997

MATÉRIA IMPUGNADA E NÃO CONHECIDA. AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA INEXISTENTE.

Comprovado que a recorrente não está questionando judicial a matéria "classificação fiscal", deve a DRJ apreciar esta matéria sob pena de supressão de instância e conseqüente cerceamento do direito de defesa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Houve ciência por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional, em 19/08/2011, e pelo contribuinte em 06/03/2013 (fls. 960 a 964).

A 3ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora proferiu novo Acórdão nº 09-46.293, referente a sessão de julgamento ocorrida em 6 de setembro de 2013, na qual julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
IPI**

Período de apuração: 01/08/1993 a 30/11/1997

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. IPI. LATAS PARA EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO.

As notas fiscais acostadas aos autos mostram a saída de produtos (latas) com formatação e capacidade equivalentes àquelas presentes nas embalagens para venda a retalho, o que denota claramente a presença de embalagem para apresentação e não para transporte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ACÓRDÃO ANULADO. PROLAÇÃO DE NOVO ACÓRDÃO.

Declarada, pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a nulidade de acórdão proferido pela autoridade julgadora de primeira instância, é de se prolar novo acórdão nos moldes determinados pela autoridade revisora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A interessada, regularmente cientificada do Acórdão da DRJ Juiz de Fora, interpôs o Recurso Voluntário (fls. 994 a 1.013) acerca da infração “Operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota”, onde repisa os argumentos trazidos em sua impugnação.

Após algum trâmite processual, o presente processo foi novamente encaminhado a esta Seção de Julgamento e posteriormente distribuído a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e, considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

No Auto de Infração foi imputado à Recorrente a prática de duas infrações à legislação do IPI, quais sejam: (i) utilizar crédito indevido por devolução ou retorno de produtos; e (ii) efetuar operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota.

DO CRÉDITO INDEVIDO POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS

A autoridade fiscal glosou os créditos de IPI relativos ao retorno de produtos de sua fabricação devolvidos. No entendimento fiscal, apesar das notas fiscais de estarem registradas no no Livro Registro de Entradas, modelo 1, e no Livro Registro Apuração do IPI, modelo 8, as mercadorias não foram lançadas no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, ou em controles similares previstos na legislação do IPI, deixando, portanto, de comprovar sua reincorporação ao estoque, quantitativa e qualitativamente.

A não escrituração do livro modelo 3 não é contestada pela recorrente, que apenas argumenta seu pequeno porte, a complexidade da escrituração do livro de controle da produção e estoque, e a escrituração do livro Diário e dos demais livros fiscais.

O direito ao crédito relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno foi tratada no artigo 84 do RIPI/82, aprovado pelo Decreto 87.981/82, com as condições impostas por seu artigo 86:

Art. 86 - O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

[...]

II - Pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

[...]

b) lançamento nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque das Notas-Fiscais recebidas, na ordem cronológica de entrada dos produtos no estabelecimento;

Conforme definido pelo artigo 279 do RIPI/82, o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se ao controle quantitativo da produção e do

estoque de mercadorias. A obrigatoriedade de sua escrituração e manutenção é tratada no artigo 265 do referido regulamento.

A possibilidade de dispensa do uso do referido livro fiscal é tratada no artigo 283 do RIPI/82, na hipótese de o estabelecimento adotar equivalente sistema de controle da produção e do estoque, de forma a permitir uma perfeita identificação das entradas e saídas dos itens do estoque do contribuinte, inclusive as operações de devolução e retorno dos produtos saídos do estabelecimento.

Não constam dos autos qualquer controle equivalente da produção e do estoque efetuado pela recorrente, que poderia substituir o livro modelo 3.

Desta forma, por não ter atendido uma condição regulamentar para o direito ao crédito, confirmamos o entendimento da autoridade fiscal e do julgador de primeira instância de que não é permitido o crédito do IPI relativo às devolução de produtos, sem o devido registro no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque - modelo 3, ou em controle alternativo, nos termos do art. 86 do RIPI/82.

DO ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E ALÍQUOTA

Quanto à infração apontada pela autoridade fiscal de erro de classificação fiscal e alíquota, a questão a ser decidida é a classificação do produto “LATA” como sendo embalagem para apresentação, como defende a fiscalização, classificada na posição TIPI/88 7310.21.9900, “latas próprias para serem fechadas por soldura ou cravação, outras”; ou como embalagem para transporte, na classificação da TIPI/88 7310.21.0100, “latas próprias para serem fechadas por soldura ou cravação, próprias para acondicionamento de mercadorias para transporte”, adotada pela recorrente.

Alega a Fiscalização que as notas fiscais examinadas mostram, em sua descrição, a presença de latas confeccionadas nas dimensões daquelas usadas para venda no varejo, o que justificaria a migração da classificação adotada pela Impugnante para a posição defendida pelo Fisco, ou seja, estaria descaracterizado o perfil de latas para transporte. E assim, as latas seriam tomadas como embalagem de apresentação.

Segundo o entendimento da recorrente, para caracterizar a embalagem como sendo para apresentação, a embalagem teria que valorizar o produto na hora da venda ao consumidor, o que não seria o caso das embalagens fabricadas por ela.

A questão, sempre recorrente, sobre a caracterização da embalagem, ou sendo para transporte, ou sendo para apresentação, foi tratada no Art.5º do RIPI/82, aprovado pelo Decreto 87.981/82:

Art. 5º. Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502/64, art. 3º, parágrafo único, II):

I – como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim e atender, cumulativamente, às seguintes condições:

a) for feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da

qualidade da matéria. Nele empregada, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional;

b) tiver capacidade acima de 20 (vinte) quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores

II – como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso anterior.

§ 1º. Não se aplica o disposto no inciso II aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e atos administrativos.

§2º. O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade.

Para que o acondicionamento seja entendido como embalagem para transporte, caso em que a operação é excluída do conceito de industrialização, devem ser observadas, cumulativamente, condições regulamentares.

O não atendimento de qualquer uma delas implicará considerar a operação de acondicionamento como de industrialização.

Veja-se que a alínea “b” do inciso I do art.5º do RIPI/82 põe como regra de distinção entre embalagem para transporte e para apresentação a análise da capacidade do recipiente de acondicionamento. Se o recipiente tiver capacidade superior àquela usualmente empregada para venda a retalho, pode-se pensar em embalagem para transporte; por outro lado, se o recipiente tiver capacidade inferior ou similar àquela embalagem concebida para venda no varejo, afastado estará em princípio o *status* de embalagem para transporte.

Reproduzimos excertos do acórdão recorrido, que apreciou a situação fática dos autos:

No caso em concreto, assevera a Fiscalização na motivação fática do auto de infração que a análise das notas fiscais mostrou que os produtos a serem acondicionados o são em latas cuja capacidade é aquela usualmente utilizada na venda a varejo. Quer dizer, não há de se falar em embalagem para transporte quando a formatação e capacidade caracterizam uso de varejo.

*A esse respeito, observe-se as notas fiscais trazidas ao processo em que na descrição dos produtos encontramos, por exemplo, latas com capacidade de 1 **galão** para acondicionamento de massa e tinta da marca SUVINIL. Com se sabe, o galão é uma unidade de medida (aproximadamente 3,6 litros) comumente utilizada para dimensionar embalagens de apresentação de tintas, massas corridas, óleo etc. Quer dizer, embalagens típicas para vendas a retalho.*

As notas fiscais são emblemáticas em relação à autuação e foram utilizadas de forma correta pela Fiscalização para formação de convicção acerca da natureza das embalagens. Cabia à Impugnante provar o contrário, apresentando outras notas, fotos, imagens e

quaisquer outros documentos que pudessem fazer ruir ou ao menos lançar dúvida razoável sobre a trilha legal seguida pelo Fisco. Tal não ocorreu.

Quanto ao argumento de que as latas por ela fabricadas apenas reproduziriam condições técnicas do produto enlatado, nenhum elemento de prova foi apresentado pela recorrente, mas apenas alegações sem a comprovação de que seriam imposições legais.

Pelas cópias das fotos embalagens apresentadas (fls.1002 a 1013), constata-se que as embalagens são as mesmas que envolvem os produtos vendidos no varejo, corroborando o argumento fiscal.

Conclui-se, portanto, que as notas fiscais e as fotos acostadas aos autos demonstram que os produtos fabricados possuem formatação e capacidade equivalentes àquelas presentes nas embalagens para venda a varejo, configurando as latas como embalagem para apresentação, classificada na TIPI/88 na posição 7310.21.9900, e não para transporte.

DA CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das sessões, em 10 de dezembro de 2014.

[assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator