



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

---

|                    |                                    |
|--------------------|------------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 10830.007918/97-67                 |
| <b>Recurso nº</b>  | 129.806 Voluntário                 |
| <b>Matéria</b>     | CLASSIFICAÇÃO FISCAL               |
| <b>Acórdão nº</b>  | 303-34.235                         |
| <b>Sessão de</b>   | 24 de abril de 2007                |
| <b>Recorrente</b>  | PANTERA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA. |
| <b>Recorrida</b>   | DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP              |

---

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

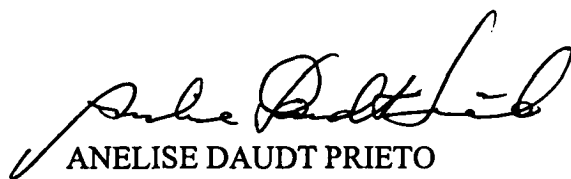
Ano-calendário: 1994

Ementa: CLASSIFICAÇÃO. Sacos plásticos, mesmo que destinados a embalar alimentos, classificavam-se na TIPI vigente em 1994 no código 3923.29.0100.

Recurso Voluntário Negado

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, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama e Nilton Luis Bartoli, que davam provimento.



ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Zenaldo Loibman, Luis Marcelo Guerra de Castro, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges. Ausente o Conselheiro Sílvio Marcos Barcelos Fiúza.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Com fulcro no Regulamento de Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/82), aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, e nas Regras Gerais de Interpretação nº 1 e 3.a da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23 de dezembro de 1988, consoante capitulação legal consignada à fl. 20, foi lavrado, em 30/10/1997, o auto de infração de fl. 01 para exigir R\$ 20.334,08 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 9.290,67 de juros de mora calculados até 30/09/1997, e R\$ 15.250,61 de multa proporcional ao valor do imposto, no montante total de R\$ 44.875,36.

Segundo a descrição dos fatos elaborada pelo exator, de fls. 13/20, a contribuinte deu saída a sacos plásticos classificados no código NBM 3923.29.0100, durante o ano de 1994, com falta de lançamento do IPI.

A autoridade fiscal constatou o seguinte: a) parte das notas fiscais emitidas no ano em questão, para a saída de sacos plásticos, teve a anotação do código correto de classificação fiscal, 3923.29.0100, porém com a adoção de alíquota zero; instada a justificar, a fiscalizada respondeu que as notas fiscais se referem a embalagens para produtos alimentícios e deveriam fazer menção à classificação fiscal, 3923.90.9901, por ela reputada como correta, com alíquota zero; b) parte das notas fiscais foi emitida com a classificação fiscal 3923.90.9901 e alíquota zero, pelos mesmos motivos aduzidos no item anterior; c) outro grupo de notas fiscais foi emitido sem identificação de classificação fiscal, com destaque de IPI de valor zero; intimada a justificar, a auditada apresentou as razões já referidas acima.

A resposta, de fls. 147/148, à intimação de fls. 143/146, acima aludida, foi oferecida pela empresa, juntamente com amostras requeridas dos produtos em lide, de fls. 149/152.

Conforme o demonstrativo de fls. 16/20, as notas fiscais, cujas cópias foram acostadas aos autos às fls. 26/142, dizem respeito a saídas de saco plástico leitoso liso, saco plástico leitoso impresso, saco plástico transparente impresso, saco plástico transparente liso, saco de alimentos, saco de arroz, etc.

Tomou ciência do auto de infração, em 30/10/1997, a procuradora da pessoa jurídica auditada, Sra. Odete Nemes Cuenca, conforme instrumento legal de fl. 21.

Em 26/11/1997, a empresa apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 153/156, subscrita por seus patronos, Dr. Expedito Ramalho de Alencar e Drª. Mônica Lourenço de Felipe, constituídos por meio do instrumento legal de fl. 157, e instruída com a documentação de fls. 158/362 (cópia de alteração de contrato social, de fls. 158/162; cópias de notas fiscais de saída, de fls. 163/359; carta de correção emitida por Cerealista Santo Afonso Ltda., de fl. 360; cópia de carta de correção

*Avop*

emitida por Usisal – Usina de Sal S.A, de fl. 361; amostras de sacos de plástico, de fl. 362).

A impugnação foi oferecida em virtude da inconformidade do sujeito passivo com o entendimento da fiscalização de que não pode haver embalagens para produtos alimentares em forma de sacos plásticos.

Argúi que a lei não restringe a forma das embalagens para produtos alimentares e, além disso, que, pela análise das notas fiscais de saída e das amostras das embalagens, pode ser verificado que os destinatários são empresas que acondicionam produtos alimentícios (sal, arroz, feijão, carne, etc.).

Assevera que o assunto é eminentemente técnico-jurídico, concernente à interpretação das tabelas vigentes à época das operações.

Aduz que, na Tabela do Decreto nº 87.981/82, as embalagens para produtos alimentares (39.23.90.99.01) correspondiam à alíquota zero, sendo que as notas explicativas de Capítulo não restringiam o tipo de embalagem para produtos alimentícios, e então, não caberia “distinguir onde a lei não distingue!”; que a subposição (39.23.2) traz a denominação “sacos de qualquer dimensão”; que as embalagens mais comuns utilizadas para feijão, arroz, sal, carnes, etc., são os sacos plásticos e estes, se não fossem destinados para embalagem de produtos alimentícios, teriam classificação genérica definida pela fiscalização, mas, no caso, estes seriam exceção em relação ao gênero.

Acrescenta que, na Tabela do Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, as embalagens para produtos alimentícios constituem “Ex-01”, no código 39.23.90.00, e que as notas explicativas não restringem o conceito de embalagens para excluir deste os sacos plásticos para produtos alimentícios.

Por fim, requer que o auto de infração impugnado seja julgado totalmente improcedente.”

A Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto considerou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 1994

Ementa: SACOS PLÁSTICOS PARA ACONDICIONAR PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.

Os sacos plásticos, de quaisquer dimensões, exceto de polímeros de etileno, classificam-se no código NBM 3923.29.0100, independentemente do fato de serem destinados ao acondicionamento de produtos alimentícios, por força das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, nº 1, 3.a e 6.

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL ERRADA. FALTA DE LANÇAMENTO.

*And*

Cobra-se o imposto não lançado em virtude de erro de classificação fiscal, com os consectários legais.

**Lançamento Procedente**

Ciente da decisão em 20/08/2003 (AR de fl. 388) a empresa interpôs recurso voluntário em 12/09/2003, alegando que:

1. a predisposição fiscalista do julgador de primeira instância leva à decisão que pretende revogar disposição legal de elevado alcance de política econômica;

2. o Decreto que aprovou a Tabela do IPI dá-lhe força cogente de hierarquia superior à instrução normativa que venha a torcer a finalidade da lei, ou decreto, no sentido de arrecadar, mesmo indevidamente;

3. o próprio julgador desobedece a regra de que “A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada pelos textos dessas subposições...”

4. a posição 3923, que trata de “artigos de transporte e de embalagens de plástico traz, no final, a subposição 3923.90.99.01, determinando que “Embalagens para produtos alimentícios” têm alíquota zero. O julgador desviou-se desse mandamento legal, entendendo erroneamente que sacos plásticos não são embalagens;

5. a decisão recorrida infringe também dispositivo de interpretação das normas do Imposto sobre Produtos industrializados.

A garantia de instância encontra-se às fls. 394/397.

É o Relatório. *ADP*

## Voto

Conselheira ANELISE DAUDT PRIETO, Relatora

Conheço do recurso, que é tempestivo e trata de matéria de competência deste Conselho.

A contribuinte foi intimada a recolher IPI, juros e multa proporcional em decorrência da desclassificação de sacos plásticos para alimentos, para os quais a empresa defende o código 3923.90.99.01, específico para embalagens de produtos alimentícios. Os autuantes, por sua vez, defendem sua classificação no código NBM 3923.29.0100. As saídas das mercadorias se deram durante o ano de 1994, sem lançamento de IPI.

Primeiramente, esclareço que é vedado regimentalmente a este Colegiado deixar de aplicar norma por considerá-la inconstitucional, a não ser quando houver pronunciamento do STF ou dispensa de constituição pelo Presidente da República, pelo Secretário da Receita Federal ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional (art. 22-A).

Não adentrarei, portanto, em discussão acerca dos princípios constitucionais, como seletividade ou não-confisco. Passo às técnicas de classificação de mercadorias.

A Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 1 estabelece que:

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.

Portanto, prevalecem, para efeitos de classificação de mercadorias, os textos das posições e das notas de seção e de capítulo. Significa dizer que não se utilizará qualquer das regras seguintes, se for viável a classificação pela RGI-1.

Porém, como a classificação será feita dentro de uma mesma posição, comparando-se subposições, deve também ser trazido o disposto na última regra (RGI-6), específico para tal situação:

A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário”.

Por sua vez, a regra geral complementar nº 1 estabelece que “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 de mesmo nível (um item com outro item, ou um subitem com outro subitem).”

*Anap*

Do exposto, depreende-se que a classificação deve ser feita comparando-se itens de mesmo nível.

No caso, cuida-se de classificação na posição 3923, assim subdividida à época:

**3923 Artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos**

3923.10 Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes

**3923.2 Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos**

(...)

3923.30 Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes

3923.40 Bobinas, fusos, carretéis e suportes semelhantes

(...)

3923.50 Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes

**3923.90 Outros**

3923.90.01 *Omissis*

3923.90.02 *Omissis*

3923.90.99 Outros

**3923.90.9901 Embalagens para produtos alimentícios**

(...)

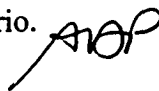
Ora, por aplicação da RGI-1 combinada com a RGI-6, os sacos somente poderão ser classificados na subposição 3923.90-“Outros”, se não forem passíveis de classificação em qualquer das anteriores. Entretanto, antes disso consta a subposição 3923.2-“Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos”. Ora, se for uma destas mercadorias, não poderá ser “outra”.

Assim, demonstrado que a mercadoria deve ser classificada como saco, resta verificar, dentro da subposição, o seu código. Como não são sacos de polímero de etileno (não há lide quanto à questão) devem ser classificadas na subposição de segundo nível 3923.29-“De outros plásticos”. Aí se encaixam no código 3923.29.0100, relativo a “Sacos, exceto os postais”;

Enfatizo que não se nega que os sacos plásticos sejam embalagens para alimentos. Ocorre que, seguindo as técnicas de classificação de mercadorias já explanadas, seu único possível enquadramento é aquele adotado pela fiscalização.

Portanto, deve ser mantida a autuação.

Dessarte, nego provimento ao recurso voluntário.



Sala das Sessões, em 24 de abril de 2007

  
ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora