



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

Processo nº 10855.002690/2004-76
Recurso nº 137.273 Voluntário
Matéria IPI / AUTO DE INFRAÇÃO
Acórdão nº 301-34.380
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente INFERTEQ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ETIQUETAS LTDA.
Recorrida DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IPI. COMPETÊNCIA DE JULGAMENTO.

Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos sobre a aplicação da legislação referente ao IPI.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. UTILIZAÇÃO DE LAUDOS TÉCNICOS.

A determinação para a realização de perícias é de competência do órgão julgador, quando entendê-las necessárias, podendo indeferir as que considerar prescindíveis (art. 18 do Decreto nº 70.235/72). Os laudos técnicos não se prestam para indicar classificação fiscal de mercadorias, e sim, para trazer aos autos os elementos e informações necessárias para essa classificação pelo órgão julgador, mormente os que se referem à descrição, composição, obtenção e utilização das mercadorias.

IPI. CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA

As etiquetas de plástico de formas planas, impressas, auto-adesivas, têm classificação no código TIPI 3919.90.00, mesmo quando revestidas de impressões ou ilustrações que não tenham um caráter acessório relativamente à sua utilização inicial (Nota 2 da Seção VII e Considerações Gerais do Capítulo 49 da NESH). A classificação das etiquetas de plástico impressas, auto-adesivas, é matéria superada, tendo sido objeto do Ditame Mercosul nº 01/98, publicado pelo Ato Declaratório Coana nº 82/98 no DOU de 7/10/98.

RECURSO CONHECIDO EM PARTE E NESSA PARTE DESPROVIDO. NA PARTE NÃO CONHECIDA, DECLINA-SE A COMPETÊNCIA EM FAVOR DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

h.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, conhecer do recurso em parte. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Na parte não conhecida, declinar a competência para julgamento ao Segundo Conselho de Contribuintes.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente



JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI -- Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Cardozo Miranda, João Luiz Fregonazzi, Valdete Aparecida Marinheiro, Susy Gomes Hoffmann e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente a Conselheira Irene Souza da Trindade Torres.

Relatório

Trata-se de lide que teve como origem a lavratura de Auto de Infração relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados, por falta de recolhimento desse imposto em razão da utilização de alíquota menor decorrente de classificação fiscal incorreta do produto “**etiquetas de plástico**”, que o autuante entendeu que devia ser classificado no código TIPI 3919.90.00, conforme Termo de Verificação de Infração de fls. 422/423, enquanto que a recorrente utilizou o código 4911.99.00. A recorrente também questiona a incidência do IPI sobre produtos originados da prestação de serviços de artes gráficas.

Para historiar os fatos transcrevo o relatório constante do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que assim se pronunciou, *verbis*:

“Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls.464/472, no montante de R\$ 1.411.900,23, inclusos multa de ofício e juros de mora, em razão do estabelecimento ter promovido, no decorrer dos anos em destaque, a saída de etiquetas auto-adesivas de plástico com a classificação fiscal TIPI 4911.99.00 (Outros impressos – 0%), quando o correto seria classificá-las na posição 3919.90.00 (15%), bem como por ter reduzido os débitos do IPI com a utilização de créditos, lançados no Livro de Apuração, para os quais não foi apresentada qualquer justificativa.

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou a impugnação de fls. 475/479, alegando, em síntese, que:

- 1. É correta a classificação fiscal que adota, conforme se comprovaria pela Decisão de Consulta nº 12/98 proferida pela SRRF da 7ª Região Fiscal.*
- 2. Por outro lado, defende que as etiquetas são impressos personalizados, produzidos por encomenda, o que excluiria tais produtos do conceito de industrialização, pois os serviços de composição gráfica seriam tributados exclusivamente pelo ISS, de acordo com a Decisão de Consulta nº 64/2001.*
- 3. Deveriam ser excluídas do lançamento, as saídas destinadas a indústrias de peças e partes para veículos automotores, porque seriam regidas por legislações especiais.*

Encerrou requerendo que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração.”

Por unanimidade de votos, a 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP decidiu por considerar procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RPO nº 14-13.646, de 14/9/2006 (fls. 561/572), em ementa que assim resumiu o julgado:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2000*

IPI. FATO GERADOR. SERVIÇOS DE COMPOSIÇÃO GRÁFICA PERSONALIZADOS. SÚMULAS 143 DO TFR E 156 DO STJ. INAPLICABILIDADE.

Os serviços de composição e impressão gráficas, personalizados, previstos no 8º, § 1º, do DL nº 406, de 1968, estão sujeitos à incidência do IPI e do ISS.

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Etiquetas impressas, consistentes em películas de plástico auto-adesivas, aplicáveis à temperatura ambiente e por pressão mecânica, que não necessitam de umedecimento ou de adição de adesivo, classificam-se sob o código 3919.90.00, por força da RGI nº 1.

SUSPENSÃO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS DESTINADOS A ESTABELECIMENTOS QUE SE DEDIQUEM PREPONDERANTEMENTE À ELABORAÇÃO DE COMPONENTES, CHASSIS, CARROCERIAS, PARTES E PEÇAS AUTOMOTIVAS.

A saída de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de partes de calçados, bem como para a indústria de partes e peças de veículos automotivos será feita com suspensão do IPI, desde que atendidas as obrigações acessórias previstas na legislação de regência.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos modificativos, extintivos ou impeditivos da pretensão fazendária.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

A matéria não especificamente contestada na manifestação de inconformidade é reputada como incontroversa, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

Lançamento Procedente”

O órgão julgador decidiu no sentido de que só seria cabível excluir a incidência do IPI se houvesse previsão expressa em lei excluindo do conceito de industrialização a atividade de artes gráficas, como nos casos elencados no art. 5º do RIPI/98 (exclusões ao conceito de industrialização) e que ao prestar serviços de artes gráficas e exercer uma operação de industrialização prevista no art. 4º, I, da Lei nº 4.502/64, a contribuinte está sujeita à incidência do imposto federal sobre o resultado daquela operação, e ao imposto municipal, sobre o serviço prestado.

Quanto à classificação fiscal, concluiu que em se tratando de etiquetas consistentes em películas de plástico auto-adesivas, aplicáveis por pressão mecânica à temperatura ambiente, a mercadoria deve ser classificada na posição 3919, referente a “*Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, mesmo em rolos*”; e que na falta de posição mais específica, deve ser classificada no código TIPI 3919.90.00 – Outras, por força da RGI 1ª, como determinado pela fiscalização. Acrescentou que, quanto à Nota 2 da Seção VII, em vez de justificar a classificação no Capítulo 49, tal Nota reforça que os produtos devem ser classificados na posição preconizada pelo Fisco, porque a referida Nota principia com a ressalva de que “*Com exceção dos artigos da posições 3918 e 3919, classificam-se no Capítulo 49 os plásticos, a borracha e as obras destas matérias, com impressões e ilustrações que não tenham caráter acessório relativamente à sua utilização*”, e que é certo que no caso concreto a etiqueta é acessório em relação ao produto na qual é aplicada.

O órgão julgador de primeira instância ainda decidiu, ao final, que a contribuinte não contestou o mérito nem os valores do 2º item do Auto de Infração (glosa de créditos que não foram justificados), razão pela qual entendeu ser tal matéria incontroversa. Em decorrência, a unidade da SRF transferiu para novo processo administrativo (13876.000537/2006-16) a parcela considerada como não impugnada da exigência fiscal.

A interessada recorre às fls. 596/660 ao Segundo Conselho de Contribuintes, apresentando inicialmente a preliminar de cerceamento do direito de defesa, em vista da

negativa de deferimento de perícia técnica pelo órgão julgador, para que fosse verificada e atestada a qualificação e a destinação específica das etiquetas personalizadas objeto de autuação, para efeitos de classificação fiscal. Aduz que justificou a necessidade dessa perícia técnica, bem como juntou cópia de parecer emitido por perito engenheiro especializado na matéria que foi indicado como seu assistente técnico e formulou os quesitos pertinentes, contudo a autoridade julgadora deixou de apreciar tal pleito, do que restou, com a negativa da prova pericial, um evidente cerceamento do direito de defesa.

Argúi, ainda, a ilegitimidade da decisão que desconsiderou a classificação fiscal adotada pela recorrente, por não ter essa decisão sido proferida com base em nenhum laudo ou parecer técnico e nem fundamentado os motivos que suportam o seu entendimento.

Em relação ao alegado, a recorrente reapresenta, na forma do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, como matéria preliminar e essencial à sua defesa, o pedido de perícia técnica a ser promovida por órgãos técnicos apropriados, tais como o Instituto de Pesquisas Tecnológicas da USP e o Instituto Nacional de Tecnologia, para verificarem as etiquetas impressas pela recorrente, compararem os laudos e atestarem a qualificação e a destinação específica dos produtos, e sua correta classificação fiscal, em atendimento às regras de classificação da TIPI e NBM.

A recorrente ainda suscita as preliminares de terem ocorrido inúmeras saídas de produtos: a) com destino a adquirentes estabelecidos na ZFM, que equivalem à exportação de mercadorias para o exterior e, por isso, são imunes à incidência do IPI; e b) para adquirentes que declararam e comprovaram estar abrangidos pelas regras de suspensão da incidência do IPI, na forma do art. 31 da Medida Provisória nº 66/2002, convertida no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, alterado pela Lei nº 10.684/2003.

No mérito, alega que a autuação diz respeito à classificação fiscal das etiquetas impressas pela recorrente em suporte físico de material plástico, de policarbonato e/ou polipropileno, por encomenda específica dos respectivos encomendantes e usuários, disso decorrendo ou não a aplicação da alíquota zero, como praticado pela contribuinte, ou a alíquota de 15% como pretendido pelo Fisco. Aduz que as saídas dizem respeito a essas etiquetas, assim impressas, em atividades similares às da indústria gráfica, sob encomenda, e como tais adquiridas e utilizadas, com essa qualificação e exclusiva destinação por seus respectivos encomendantes.

Alega que em parecer conclusivo o perito especializado afirmou que, como as etiquetas são impressas por processo da indústria gráfica e não podem ser vendidas no varejo para qualquer consumidor, as mesmas são acessórias aos equipamentos e produtos aos quais serão adicionadas e de uso exclusivo dos mesmos. Por isso concluiu, com base nas Notas do Capítulo 49 e da Nota 2 da Seção VII das NESH, e a partir da interpretação de que as Notas do Capítulo 49 excluem desse Capítulo os artefatos que não tenham caráter acessório, ficando caracterizado que os que são acessórios não se excluem desse Capítulo, que as etiquetas plásticas de uso exclusivo têm todas as características para serem classificadas no código TIPI 4911.99.00. Além disso, também acrescenta que as Regras 3, "a" e "c" são claras para determinar a classificação no referido código. Alega, ao final, a existência da Decisão nº 12/98 da SRRF/7ª Região Fiscal, classificando no referido código as etiquetas plásticas de polipropileno, para embalagens, em forma de bobinas, utilizadas para rotulagem de bombonas, garrafas e outros recipientes, envolvendo-os em toda a circunferência, fabricadas por empresa diversa.

Acrescenta que embora esteja rigorosamente **correta** a classificação fiscal que adota, e que nenhum tributo ou acréscimo seja devido, é **certo** que, ante o emprego dessa mesma classificação fiscal por atos administrativos ao **longo** dos anos, como normas complementares que são, determinam que não possa a **Fazenda** Nacional pretender cobrar qualquer correção monetária, juros ou penalidade de qualquer **espécie**, em vista do disposto no art. 100 do CTN.

Alega a impossibilidade de revisão do lançamento, **por** erro de direito, e que as etiquetas são impressos personalizados, produzidos sob **encomenda**, o que as torna excluídas do âmbito do conceito de industrialização, sendo **serviços de** composição gráfica com tributação exclusiva pelo ISS, por estarem listados na relação **anexa** ao Decreto-lei nº 406/68, na redação dada pelo Decreto-lei nº 834/69, como também no **item** 13.05 da atual lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, assemelhando-se em **muito aos** serviços de composição gráfica, fotolitografia e outros necessários à similar obtenção **de** impressos personalizados para uso específico do respectivo encomendante, o que não os torna **sujeitos** à incidência do IPI. Aduz que, em relação ao IPI, a Súmula nº 143 do TFR já **estabelecia** a não-incidência sobre essas atividades. Traz decisões do Segundo Conselho de **Contribuintes** nesse sentido.

Pelo exposto, espera seja provido o recurso **voluntário**, quer pelas preliminares, como pelo mérito, para o fim de ser reformada a decisão recorrida, **cancelando-se** as exigências de tributo, multas e acréscimos, quer em razão da não-incidência **do** IPI, quer em decorrência da correta classificação fiscal adotada pela recorrente.

Por despacho de 13/12/2006 da Secretaria **do** Segundo Conselho de Contribuintes, que entendeu ser a matéria de competência **ao** Terceiro Conselho de Contribuintes, o processo foi encaminhado a este Conselho.

É o relatório.

U

Voto

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que, no que respeita à matéria de competência deste Colegiado, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente cumpre ressaltar que das matérias sob lide neste processo somente cabe ser apreciada neste Conselho aquela pertinente à classificação fiscal do produto (item 001 do Auto de Infração), por estar compreendida nesta competência, de acordo com o que dispõe o art. 22, inciso XV, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, constante do Anexo I da Portaria MF nº 147 de 2007, decorrente da determinação contida no Decreto nº 2.562/98. Por isso, as demais questões abordadas no processo, principalmente a que respeita à incidência ou não do IPI, deverão ser objeto de exame pelo Segundo Conselho de Contribuintes, por ser de sua competência regimental.

Classificação fiscal do produto

Discute-se a classificação fiscal de etiquetas de plástico, em relação às quais a recorrente promoveu saídas do seu estabelecimento utilizando o código TIPI 4911.99.00.

No que respeita às preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente, cabe ressaltar que a alegação de indeferimento de perícia técnica para que fosse verificada e atestada a qualificação e a destinação específica das etiquetas não tem nenhum fundamento, visto que tal pedido não constou na impugnação de fls. 475/479. Não existiu qualquer omissão por parte do órgão julgador de primeira instância quanto a pedido de perícia técnica, simplesmente porque não houve esse pedido.

Da mesma forma, não se há de acolher a alegação que aponta a ilegitimidade da decisão por não ter sido proferida com base em laudo ou parecer técnico, nem apresentado os fundamentos de decidir. Tais motivos não se sustentam:

a) porque o órgão julgador pode prescindir de laudos ou pareceres para embasar sua decisão, desde que esteja convicto quanto ao produto objeto de classificação fiscal. A respeito, verifica-se que o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, na redação que lhe deu o art. 1º da Lei nº 8.748/93, estabelece que a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis; e

b) porque o órgão recorrido enfrentou a matéria e os fundamentos de decidir foram devidamente utilizados no voto que embasou o julgamento, conforme se verifica às fls. 569/571, pertinentes aos fundamentos da classificação fiscal do produto.

Pelo exposto, rejeito as preliminares pertinentes à classificação fiscal.

Quanto ao pedido de perícia formulado no recurso voluntário, para que se venha a verificar as etiquetas impressas pela recorrente, comparar com o laudo trazido e atestar a

qualificação e a destinação específica dos produtos, bem como a sua correta classificação fiscal, considero-o inteiramente prescindível, visto que não há dúvidas quanto aos serviços de composição gráfica executados e quanto aos produtos que a recorrente dá saída de seu estabelecimento, conforme expõe inclusive no laudo que acompanha o recurso (fls. 669/683).

De outra parte, cumpre deixar claro que os laudos técnicos não se prestam para apontar a classificação fiscal de mercadorias, e sim, para trazer aos autos os elementos e informações necessários para essa classificação. Essa, a determinação legal expressa no art. 30, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, que dispõe: *“Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos”*.

Trata-se, aqui, de matéria jurídica. Por isso que os laudos periciais devem se limitar a apontar a descrição, composição, obtenção e utilização/destinação das mercadorias, dentre outros quesitos que venham a interessar à lide, restando a tarefa de classificação para ser decidida pelos órgãos julgadores à vista da trazida, nos laudos, dos dados citados. Pelo exposto, afasto o pedido de perícia apresentado pela recorrente.

A matéria não comporta dúvida substancial, visto que as “CONSIDERAÇÕES GERAIS” ao Capítulo 49 das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (NESH)) aprovadas pelo Decreto nº 435/92 estabelecem, em seu início, que, verbis:

“Os artefatos das posições 39.18, 39.19, 48.14 e 48.21 também estão excluídos deste Capítulo, mesmo quando revestidos de impressões ou ilustrações que não tenham um caráter acessório relativamente à sua utilização inicial.”

E a Nota 2 da Seção VII também trata da matéria, ao estabelecer que, verbis:

“2. Com exceção dos artigos das posições 39.18 e 39.19, classificam-se no Capítulo 49 os plásticos, a borracha e as obras destas matérias, com impressões ou ilustrações que não tenham caráter acessório relativamente à sua utilização original.” (destaquei)

Ademais, as Notas da NESH relativas à posição 3919, que abriga “CHAPAS, FOLHAS, TIRAS, FITAS, PELÍCULAS E OUTRAS FORMAS PLANAS, AUTO-ADESIVAS, DE PLÁSTICO, MESMO EM ROLOS” dispõem que, verbis:

“A presente posição abrange todas as formas planas auto-adesivas de plásticos, mesmo em rolos, com exclusão dos revestimentos de pavimentos, de parede ou de teto da posição 39.18.

(...)

Deve notar-se que a presente posição abrange igualmente os artefatos contendo impressões ou ilustrações que não sejam de caráter acessório em relação à sua utilização principal (ver a Nota 2 da Seção VII). ” (destaquei)

As determinações acima transcritas tornam pacífica a matéria sobre a classificação fiscal de objetos de plástico, ao estabelecer que devem ser excluídos do Capítulo 49, dentre outros, os artefatos de plástico classificados na posição 3919, tenham ou não impressões ou ilustrações consideradas de caráter acessório relativamente à sua utilização inicial. É irrelevante a destinação comercial ou específica da peça impressa, visto que os

mandamentos expressos nas Notas Explicativas são de fundamental relevância e obrigatórios para a correta classificação fiscal do produto.

As regras da NESH têm o sentido objetivo de explicitar que, quando o objeto for impresso em material plástico, mesmo que essa impressão não tenha caráter acessório em relação à sua utilização inicial, deverá ser excluído do Capítulo 49 e ser classificado na posição 3919. E, por igual e óbvio, os objetos que tiverem impressão de caráter acessório também deverão ter a mesma classificação na posição 3919.

No caso sob lide, trata-se de etiquetas de plástico impressas, específicas para utilização em equipamentos, máquinas e produtos que utilizem informações e/ou explicações operacionais, conforme dá conta o laudo anexado ao recurso voluntário. Assim, há uma impressão feita na peça de plástico, e sendo ou não essa etiqueta de caráter acessório, deve o artefato ser obrigatoriamente excluído do Capítulo 49 e ser classificado na posição 3919, referente a “CHAPAS, FOLHAS, TIRAS, FITAS, PELÍCULAS E OUTRAS FORMAS PLANAS, AUTO-ADESIVAS, DE PLÁSTICO, MESMO EM ROLOS”.

Finalmente, há que se observar que a matéria já foi apreciada no âmbito do Mercosul, tendo sido objeto do Ditame Mercosul nº 01/98, que foi internalizado no País pelo Ato Declaratório Coana nº 82/98, publicado no DOU de 7/10/98, e que assim dispõe em sua ementa, *verbis*:

“3919.90.00 – Etiquetas de forma retangular com as extremidades arredondadas, de plástico, impressas, auto-adesivas, sobre um papel protetor, em rolos.”

Destarte, e com base nas RGI 1 (texto da posição 3919) e 6 (texto da subposição 3919.90), entendo que o produto objeto de lide tem sua classificação inequívoca no código residual TIPI 3919.90.00, como “Outros”, tendo sido nesse código sistematicamente classificado desde a superveniência do retrotranscrito Ditame do Mercosul.

Diante do exposto e em vista de se verificar a competência parcial deste Conselho em relação às matérias contidas no recurso, voto por que o mesmo seja conhecido parcialmente – apenas quanto à classificação fiscal de produto - e, na parte conhecida, seja negado provimento.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator