



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

PROCESSO N.º : 10880.024683/91-41  
RECURSO N.º : RP/202-0.155  
MATÉRIA : IPI  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
RECORRIDA : 2a. CÂMARA DO 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SUJEITO PASSIVO : TUPY EMBALAGENS LTDA.  
SESSÃO DE : 14 DE AGOSTO DE 2000  
ACÓRDÃO N.º : CSRF/03-03.119

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL IPI - POTES PLÁSTICOS -  
EMBALAGEM - DESTINAÇÃO.**

1. O critério técnico para realizar a perfeita Classificação Fiscal é o dado pelas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, contudo não se pode ignorar o comando da própria nomenclatura da TIPI, que designa a classificação que o legislador entendeu mais adequada ao caso.
2. A destinação é irrelevante para classificação fiscal salvo se for imprescindível para determinação do próprio objeto a classificar.
3. Potes plásticos destinados à embalagem de produtos alimentícios, pois industrializados com impresso de sua destinação (produtos alimentícios) classificam-se no código 3923.90.9901.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Holanda Costa e Henrique Prado Megda. Os Conselheiros Henrique Prado Megda e Márcia Regina Machado Melaré apresentaram Declaração de voto.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

  
NILTON LUIZ BARTOLI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇAVES NUNES, MOACYR ELOY DE MEDEIROS e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES.

PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

RECURSO Nº : RP/202-0.155  
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL  
RECORRIDA : 2a. CÂMARA 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
INTERESSADA : TUPY EMBALAGENS LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com fulcro no, então vigente, art. 29, inciso I, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 538, de 17 de julho de 1992, o qual se apoia em decisão não unânime para reverter o julgado da Eg. Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, o Acórdão nº 202-07.943, de 22/08/95, cuja decisão declinou a respeito da classificação fiscal de Embalagens destinadas à alimentação denominadas "Pote de PVC cristal para acondicionar óleo", "Pote de plástico para acondicionar leite e chocoite" e "Pote de plástico HDPE/BR", exarando o entendimento de que a correta na posição tarifária TAB é 39.90.9901, assim ementando do *decisum*:

"IPI – CLASSIFICAÇÃO FISCAL – Embalagens caracterizadas como destinadas a produtos alimentícios (dizeres impressos, destinatário industrial desses produtos, vinculação a estes e outras características) são classificadas na posição específica – "embalagens para produtos alimentícios", que prevalece sobre a do tipo de recipiente que os acondiciona, visto que estes se destinam ao acondicionamento de quaisquer produtos. **Recurso Provido.**"

O entendimento firmado para formalização da exigência tributária, foi de que a classificação tarifária mais apropriada aos produtos em questão seria na posição TAB 3923.30.000.



PROCESSO N° : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO N° : CSRF/03-03.119

O recurso sob análise alega que a r. decisão não traduz a exata aplicação das normas que regem a matéria em causa, uma vez que o órgão oficial especializado para emitir parecer sobre classificação fiscal de produtos já havia se pronunciado a respeito nos Despachos Homologatórios CST (DCM) nº 240, de 08/08/90 e nº 269, de 30/08/90 e Despacho Homologatório COSIT/DINOM nº 47, de 28/08/96, para indicar que a classificação fiscal desses produtos é a posição TIPI 3923.30.000, bem como salienta os argumentos da declaração de voto do Conselheiro Elio Rothe, que formalmente manifestou-se em favor dessa classificação, baseado na estrutura da da posição 3923, suas subposições, itens e subitens que dela se desdobram.

Intimada da interposição do Recurso Especial, a Interessada apresentou *contra-razões*, na qual alegando que os despachos homologatórios mencionados pela Procuradoria da Fazenda Nacional estão superados pelo Parecer COSIT nº 53, de 10/07/97, que reformulou o Despacho Homologatório COSIT (DINOM) nº 38, de 20/04/95, e decidiu em favor da tese da interessada.

É o Relatório.



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

## VOTO

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI - Relator

Comungo com o entendimento prolatado pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 202-07.943, de 22 de agosto de 1995, cuja decisão colegiada traduz a mais correta interpretação das normas para a classificação fiscal das embalagens de produtos alimentícios.

Tal posição, inclusive já se encontrava consolidada no âmbito da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, quando matéria relativa à classificação fiscal lhe competia, como podemos depurar da seguinte ementa do Acórdão nº CSRF/02-0.675, de 17 de novembro de 1997:

**IPI – CLASSIFICAÇÃO FISCAL –** Material de embalagens (sacos ou plásticos de polietileno) destinado a produtos alimentícios classifica-se na posição 39.23.90.9901, com alíquota zero. Inúmeros precedentes nas três Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes.

*Nega-se provimento ao recurso da PGFN.*

Contudo, para bem firmar minha posição, passo a manifestar meu voto a respeito do assunto.

Indubitavelmente, o exercício da competência tributante consiste inclusive no poder de fiscalizar e exigir o tributo instituído, uma vez que seria totalmente inconcebível imaginar que tal competência estaria reservada ao poder de instituir o tributo, ou seja, ao outorgar a competência tributária (art. 145) a *Constituição Federal outorgou o poder de instituir e exigir o tributo, com os requisitos necessários de sua exigência que são verificados pela capacidade fiscalizatória dentre outros privilégios e garantias (dispostos no Código Tributário Nacional).*



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

A capacidade do exercício do lançamento tributário advém da prática pelo contribuinte de um ato, no mundo fenomênico, hipoteticamente previsto no direito positivo, ou seja, a norma elege um fato do mundo para que seja jurisdicizado, para que, ao ser praticado estabeleça uma relação jurídica entre o contribuinte e o Estado, na qual o Estado é o sujeito ativo, detentor do direito subjetivo de exigir do contribuinte, sujeito passivo, o cumprimento de uma obrigação, núcleo da relação tributária.

Diante disso, verificamos que os direitos e deveres contidos nessa relação, advém da norma aplicável ao fato em concreto. Para tanto é necessário que o fato seja perfeitamente conectado à previsão legal para que haja a produção ou emanção dos efeitos idealizados pelo legislador. Tal fenômeno, muito desenvolvido pelos teóricos do Direito Penal é chamado de tipicidade

Para Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, Editora Atlas, 3ª Edição, São Paulo - 1992, pág. 153):

“tipicidade é o atributo pelo qual o ato administrativo deve corresponder a figuras definidas previamente pela lei como aptas a produzir determinados resultados.”

Tratando-se de imposição feita pelo Estado, toda exigência tributária deve encontrar-se definida previamente em lei de forma a garantir a segurança do contribuinte no sentido de poder apreciar a consequência a que estará sujeito se praticar determinada conduta.

No Direito Tributário o princípio da tipicidade visa restringir a relevância da vontade na produção de efeitos jurídicos tributários, notadamente na instituição e na aplicação de impostos, tendo como parâmetro o conteúdo desse princípio dado pelo Direito Penal, que diz estar vedada à vontade do juiz a incriminação de fatos como tal não qualificados por lei.



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

Tal paralelo é possível uma vez que tanto no Direito Penal como no Tributário o instituto do "fato tipo", traz relevância na aplicação da norma.

Como já votei em diversos casos análogos, em relação à tipicidade na aplicação de multas, entendo que no caso a questão se revela da mesma forma, visto que tanto a relação jurídica posta na penalidade, quanto a relação jurídica posta no lançamento do tributo, tem em comum a ligação do Estado com o contribuinte por meio da aplicação de uma norma jurídica impositiva.

Tais argumentos são extremamente relevantes para a correta aplicação das normas atinentes ao caso em comento, em especial, pelo fato de tratar-se de classificação fiscal de produtos.

Antes de adentrar especificamente ao mérito, cabe fazer aqui uma *explanação histórica a respeito alteração da TIPI*, aprovada pelo Decreto nº 89.241/83, que teve vigência nos anos de 1984 a 1988 (inclusive). Aquela TIPI tinha como referência a NCCA – Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira, e não o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias, sendo que os produtos em questão estavam compreendidos no Capítulo 39 – "Matérias Plásticas Artificiais, Éteres e Ésteres da Celulose, Resinas Artificiais e Obras destas Matérias", na posição 39.07 – "Manufaturas das matérias compreendidas nas posição 39.01 a 39.06". A posição 39.07 compreendia as seguintes subposições, onde era possível classificar os produtos em apreço:

- 39.07.03 Artigos de embalagens. Inclusive os de um só uso *(descartáveis) e rolhas, tampas e semelhantes.*
- 39.07.04 Frascos e garrafas, inclusive mamadeiras
- 39.07.05 Sacos, exceto postais

É certo que diante da análise dessas subposições verifica-se uma duplicidade de classificação para alguns artigos de embalagens em



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

questão, pois tanto sacos como frascos e garrafas poderiam ser classificadas na posição 39.07.03, de embalagens (sacos plásticos nas subposições 39.07.03 ou 39.07.05 e frascos e garrafas nas subposições 39.07.03 ou 39.07.04).

Na subposição 39.07.03 existiam dois códigos 39.07.03.01 – “Embalagens e recipientes para produtos farmacêuticos” e 39.07.03.02 – “Embalagens e recipientes para produtos alimentares”, ambos com alíquota de 0% de Imposto sobre Produtos Industrializados. A análise desse quadro normativo posto nas posições da TIPI, induz à conclusão de que o intuito da norma era o de privilegiar com alíquota zero as embalagens para produtos alimentícios e farmacêuticos, entendido, assim, qualquer embalagem.

Ocorre que com o advento do Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias houve uma adaptação da TIPI ao novo sistema, sendo necessário realizar uma transposição dos códigos da TIPI/82 para elaboração da TIPI/88, quando houve a alteração dos códigos para conterem 10 dígitos. Para os produtos em apreço foi designada o mesmo Capítulo 39, cujas posições para “Artigos de transporte ou de embalagens, de plástico, folhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes de plástico” ficaram como segue:

- 3923.10 Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes
- 3923.2. Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos
- 3923.21. de polímeros de etileno
- 3923.29. de outros plásticos
- 3923.30. Garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhantes
- 3923.90. Outros

De plano, observa-se que os frascos e garrafas estavam compreendidos na subposição 39.07.04 e os sacos (exceto postais) na subposição 39.07.05 da TIPI/82, todos com alíquota diferente de zero, tendo



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

por adaptação direta para as posições 3923.30 e 3923.2, respectivamente, do Sistema Harmonizado.

Os artigos de embalagens, por sua vez, foram transferidos para a posição 3923.90 – “Outros”, inclusive por conta de seu caráter mais genérico, sendo que as embalagens classificadas nos códigos 39.07.03.01 e 39.07.03.02, para essa posição também foram transferidas, a exemplo do que ocorria anteriormente. Assim ficou a posição 3923:

- 3923 ARTIGOS DE TRANSPORTE OU DE EMBALAGEM, DE PLÁSTICOS; ROLHAS, TAMPAS, CÁPSULAS E OUTROS DISPOSITIVOS PARA FECHAR RECIPIENTES, DE PLÁSTICOS**
- 3923.10.0 -Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes  
0
  - 3923.2 -Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos
  - 3923.21 --De polímeros de etileno
  - 3923.21.1 De capacidade inferior ou igual a 1.000cm<sup>3</sup>  
0
    - Ex 01 Para acondicionamento de adubos ou fertilizantes
  - 3923.21.9 Outros  
0
    - Ex 01 Para acondicionamento de adubos ou fertilizantes
  - 3923.29 --De outros plásticos
  - 3923.29.1 De capacidade inferior ou igual a 1.000cm<sup>3</sup>  
0
  - 3923.29.9 Outros  
0
  - 3923.30.0 -Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes  
0
  - 3923.40.0 -Bobinas, carretéis e suportes semelhantes  
0
    - Ex 01 Para a indústria têxtil



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

3923.50.0 -Rolhas,tampas,cápsulas e outros dispositivos para  
0 fechar recipientes

3923.90.0 -Outros  
0

Ex 01 Embalagens para produtos alimentícios

Ex 02 Embalagens para produtos farmacêuticos

Ex 03 Vasilhame para transporte de leite, de capacidade  
de até 300 litros

Se realizada a classificação fiscal desses produtos segundo o cego atendimento literal das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, sem que se leve em conta os princípios basilares de direito e os princípios constitucionais que orientam a interpretação de todo o Sistema de Direito Positivo, o que se verificará (dessa “novel” concepção adotada para o *tratamento desses artigos embalagens para produtos alimentícios e farmacêuticos*) é que, por terem sido colocadas na subposição 3923.90 – “Outros”, não restam alcançados pela alíquota zero os produtos das subposições 3923.10 (caixas), 3923.2 (sacos) e 3923.3 (garrafas), ainda que tais artigos constituam-se em embalagens para produtos alimentícios ou farmacêuticos.

Ora, tal posição literal não se mostra a mais aconselhável ao hermeneuta do Direito, nem mesmo é plausível, uma vez que o legislador não teria criado duas classificações tarifárias na posição 3923.90, que não teriam qualquer utilidade, por inalcançáveis. Seria pouco inteligente entender que pelo fato de os produtos caixas, sacos e garrafas terem posição mais específica nos códigos 3923.10, 3923.2 e 3923.3, *aniquilariam por completo uma posição privilegiada para as embalagens para produtos alimentícios e farmacêuticos*, se a TIPI anterior já os privilegiava de forma contumaz.

Realmente, a adoção de uma interpretação meramente literal não se mostra coerente com o Sistema Jurídico, nem mesmo com o Sistema



PROCESSO N° : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO N° : CSRF/03-03.119

Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias, pois traria à baila uma impropriedade técnica da própria TIPI.

Daí, por que, entendo que a questão da classificação fiscal do Imposto sobre Produtos Industrializados deve obrigatoriamente passar por uma prévia análise da Constituição Federal, que norteia o exercício da competência tributária do IPI ao conceder-lhe os princípios da seletividade face à essencialidade e da não-cumulatividade, e, aí sim, buscar dentro do Sistema Harmonizado os mecanismos de interpretação que melhor conduzem a uma interpretação sistêmica do ordenamento.

O art.153, § 3º, inciso I, é explícito ao afirmar que:

**“153. Compete à União instituir impostos sobre:**

...

**IV – produtos industrializados;**

...

**§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:**

**I – será seletivo, em função da essencialidade do produto;”**

A seletividade é técnica de graduação da imposição de tributos que possibilita ao Estado a fixação de alíquotas ou bases de cálculo reduzidas com o fim de minorar a tributação dos produtos essenciais em detrimento dos supérfluos. Há, realmente, uma seleção dos produtos que são essenciais à vida, num primeiro instante, e à proteção do mercado, às políticas de desenvolvimento industrial do Estado e às práticas do comércio internacional. Esta última já está amparada pela própria Constituição Federal que concedeu imunidade tributária do IPI nas exportações e, nas importações, tributando-as pela equiparação à industrialização. São formas de seleção.

A questão de mérito colocada neste processo, encontra-se sob o critério de essencialidade de primeira grandeza, ou seja, a essencialidade dos



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

produtos industrializados sujeitos à tributação do IPI estão conexos à vida, por serem os recipientes nos quais são colocados alimentos e produtos farmacêuticos.

Ora, sob a análise fria da fiscalização é de se concordar com o contribuinte que, qualquer que seja o recipiente, seu uso poderá destinar-se à alimentos ou à outros produtos como de limpeza. Quantos já não viram a reutilização de potes de margarinas para armazenar pasta de polir panelas, ou garrafas plásticas de refrigerantes sendo reutilizadas na venda a granel de *produtos de limpeza?*

O que pode garantir que tais produtos (recipientes) tenham saído da primeira vez da indústria com destino de embalagem de produtos alimentícios é a aguçada e minuciosa fiscalização, sob pena de fazer-se letra morta o princípio da seletividade em função da essencialidade do produto sob tributação.

Se o Estado entendeu que a destinação era relevante para a *classificação do produto, uma vez que tal produto está açambarcado pela* pecha da essencialidade (pela importância que têm para embalar produtos alimentícios e farmacêuticos), a análise para enquadramento da classificação fiscal deverá levar em conta tal particularidade.

Por outro lado a classificação fiscal orientada pelas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado é realizada segundo critérios objetivos relacionados à forma e à substância das mercadorias não tendo relevância a destinação específica da mercadoria, ou seja, um determinado produto "a priori", repita-se "a priori", é classificado segundo suas características intrínsecas e extrínsecas, independentemente de ser destinado à indústria química, à indústria farmacêutica, à indústria alimentícia, à metalurgia ou qualquer outra indústria.



PROCESSO N° : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO N° : CSRF/03-03.119

Contudo, pode-se depreender da própria estrutura da TIPI que há uma singela separação dos produtos segundo sua destinação. No caso em tela é impossível desconsiderar a destinação se o próprio texto das posições 3923.90.9901 e 3923.90.9902, indica a destinação da embalagem, in verbis:

**“3923.90**

0100 ...

0200 ...

99 Outros:

**9901 Embalagens para produtos alimentícios**

**9902 Embalagens para produtos farmacêuticos**

9903 Embalagens para produtos de perfumaria, toucador e cosméticos

9999 Qualquer outro”

É incontestável que o termo “para” designa a destinação da embalagem e esta, muitas vezes não pode contemplar por sua característica intrínseca ou extrínseca diferenciações substanciais capazes de individualizar o uso à destinação indicada pela nomenclatura.

A 3ª Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado assim está disposta:

“3. 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. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um do componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

Não há como negar que a descrição de “embalagem para alimentos” dá aos potes plásticos uma característica mais específica que a simples posição de “garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes”, pois estes últimos tornam-se genéricos face à função específica dos primeiros.

No embate das normas levantadas, quais sejam o princípio da *seletividade face à essencialidade*, as *Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado* e a descrição veiculada pelas posições em comento, há que se reconhecer que a destinação revela fundamental importância na solução deste caso.

Assim, as notas fiscais de saída, constituem a motivação para *justificar a classificação adotada e comprovar que a destinação realmente ocorreu nos moldes que determina o termo “para” das posições.*

Ocorre que prova contrária à destinação não foi produzida pela fiscalização com o fim de motivar e justificar as razões do lançamento tributário.

No entanto, é de se revelar que os atos da Fazenda Pública, diferentemente dos atos do contribuinte, por serem caracterizados como atos administrativos, são regradados pelo princípio da legalidade e, no caso do direito tributário, pelo princípio da estrita legalidade. É ato vinculado e, como tal, não podendo cingir-se a meros indícios, prescinde justificativa e motivação que, no caso, sequer constam de seu instrumento.

Para manutenção da autuação, bastaria que a Fazenda, *utilizando-se de suas prerrogativas e direitos reservados pelo Código Tributário Nacional e pelo Decreto n.º 70.235/72*, comprovasse com apenas um dos fornecimentos do contribuinte, segundo os indícios que verificou, que a destinação das embalagens não foi ao fim determinado pela posição 3923.90.9901, *para que houvesse presunção, se devidamente comprovada, que todas as saídas de mercadorias classificadas nessa posição benéfica fossem,*



PROCESSO Nº : 10880.024683/91-41  
ACÓRDÃO Nº : CSRF/03-03.119

consideradas como errôneas. Tornariam, dessa forma, o auto de infração fundamentado e devidamente motivado para desconsiderar todas as classificações realizadas com os benefícios da alíquota zero. Caberia, então, ao contribuinte comprovar do contrário. Da forma como se encontram as provas e documentos acostados nos autos, privilegiando o princípio da moralidade administrativa (art. 37 da Constituição Federal) da estrita legalidade e privilegiando os requisitos essenciais do ato administrativo do lançamento tributário, forçoso é reconhecer o direito da recorrente.

Diante de tais considerações e fundamentos, e, ainda em consonância com meu entendimento expendido em votos anteriores e ratificando os fundamentos do Acórdão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **JULGO PROCEDENTE** o Recurso Voluntário da Recorrente.

Sala das Sessões,(DF), em 14 de agosto de 2000

  
NILTON LUIZ BARTOLI



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA TURMA

Processo nº : 10880.024683/91-41  
Recurso nº : RP/202-0.155  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Sujeito Passivo : TUPY EMBALAGENS LTDA  
Acórdão nº : CSRF/02-03.119

**DECLARACAO DE VOTO**

**CONSELHEIRA MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ**

Apesar de o ilustre relator entender que pelas regras gerais do Sistema Harmonizado não se pode classificar a mercadoria em função de sua destinação, o fato é que, no caso, a classificação do bem é feita para fins de aplicação de alíquota do IPI, e tal tributo, conforme norma constitucional, tem como característica especial ser seletivo, em função da especialidade da mercadoria.

Devem ser, portanto, harmonizadas sistematicamente, no caso, as normas gerais de interpretação para classificação tarifária contidas no Sistema Harmonizado, com as normas constitucionais vigentes, sob pena de ficarem estas últimas ineficazes quando se tratar de questão envolvendo classificação tarifária.

Conforme decisão judicial já proferida sobre caso análogo: "Em tema de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, havendo controvérsia na correta classificação das normas contidas na Tabela de Incidência do IPI, deve prevalecer a regra mais específica, que prevê a classificação do produto segundo a destinação, afastando-se a regra de caráter geral" (Apelação Cível nº 89.01.029570-BA).

No meu entender, se não se levar em consideração a destinação dos bens ora analisados, para fins de classificação tarifária o IPI, o princípio da seletividade do tributo estará sendo violado, já que deixar-se-á de classificar os bens

16.

Processo nº : 10880.024683/91-41  
Recurso nº : RP/202-0.155  
Acórdão nº : CSRF/03-03.119

em seus itens específicos, vinculados à sua destinação, para classificá-los em item genérico, não próprio para as embalagens em questão.

Pelo exposto, meu voto é no sentido de ser negado provimento ao recurso da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Brasília, 14 de agosto de 2000



MÁRCIA REGINA MACHADO MELARÉ



Processo nº : 10880.024683/91-41  
Acórdão nº : CSRF/03-03.119

Recurso nº : RP/202-0.155  
Sujeito Passivo: TUPY EMBALAGENS LTDA

## DECLARAÇÃO DE VOTO

CONSELHEIRO HENRIQUE PRADO MEGDA

Muito embora concorde com os questionamentos de ordem tributária argüidos pelo ilustre conselheiro relator, entendo também, no entanto, que estes temas devem ser solucionados na esfera normativa, vez que refogem à competência do contencioso administrativo.

Por outro lado, o entendimento de classificação fiscal adotado pela autoridade tributária é impecável, em perfeita consonância com as Regras Gerais Interpretativas do Sistema Harmonizado e com amplo respaldo nas Notas Explicativas do referido Sistema.

Por ser este o meu posicionamento, já expresso em inúmeros julgados desta Colenda Câmara Superior e da E Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Brasília – DF, em 14 de agosto de 2000



HENRIQUE PRADO MEGDA