



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10880.035286/94-66
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 2002
ACÓRDÃO Nº : 302-35.371
RECURSO Nº : 120.146
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
INTERESSADA : VAN LEER EMBALAGENS INDUSTRIAIS DO BRASIL
LTDA.

RECURSO DE OFÍCIO
IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS

Uma vez comprovado, por meio de diligência, que as embalagens fabricadas pela recorrente são tipicamente "de transporte", não há que prevalecer a classificação adotada pela Fiscalização.
NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

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 de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2002

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Relatora

11 JUN 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA, WALBER JOSÉ DA SILVA e PAULO ROBERTO CUOCO ANTUNES. Ausentes os Conselheiros PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR e SIDNEY FERREIRA BATALHA.

RECURSO Nº : 120.146
ACÓRDÃO Nº : 302-35.371
RECORRENTE : DRJ/SÃO PAULO/SP
INTERESSADA : VAN LEER EMBALAGENS INDUSTRIAIS DO BRASIL
LTDA.
RELATOR(A) : MARIA HELENA COTTA CARDOZO

RELATÓRIO

O presente recurso figurou em pauta de julgamento desta Câmara, em 17/08/2000, quando foi exarada a Resolução nº 302-0.967 (fls. 176 a 183), por meio da qual este Colegiado solicitou diligências.

Naquela oportunidade, foi apresentado o relatório dos autos, que ora será lido, para o perfeito esclarecimento do Colegiado:

“A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP recorre de ofício a este Conselho de Contribuintes, de sua Decisão DRJ/SP nº 8426/96.31-396.

DA AUTUAÇÃO

Contra a interessada foi lavrado, em 23/09/94, pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo Oeste – SP, o Auto de Infração de fls. 16 a 56, no valor de 23.084.691,99 UFIR, relativo a Imposto sobre Produtos Industrializados (8.437.281,22 UFIR), Juros de Mora (6.210.129,55 UFIR) e Multa (8.437.281,22 UFIR – 100% – art. 364, inciso II, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82).

Os fatos foram assim descritos na autuação:

“COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL

O estabelecimento industrial promoveu a saída de produtos tributados com imposto destacado a menor, por erro de classificação fiscal adotada, em relação aos produtos da posição 7310 da Tabela de Incidência do IPI – “Reservatórios, barris, tambores, latas, caixas e recipientes semelhantes para quaisquer matérias (exceto gases comprimidos ou liquefeitos), de ferro fundido, ferro ou aço, de capacidade não superior a 300 litros, sem dispositivos mecânicos ou térmicos, mesmo com revestimento interior ou calorífico”, conforme detalhado no Termo de Verificação e Constatações em anexo.” *JH*

RECURSO N° : 120.146
ACÓRDÃO N° : 302-35.371

De acordo com o Termo citado (fls. 14), os produtos classificados nos códigos 7310.10.0100 e 7310.10.0199 foram reclassificados para o código 7310.10.9900, e os do código 7310.21.0100, para o código 7310.21.9900 (fls. 15).

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do Auto de Infração em 22/10/94 (fls. 59/verso), a interessada apresentou, em 18/11/94, tempestivamente, por seu advogado (procuração de fls. 67), a impugnação de fls. 60 a 66, com as seguintes razões, em resumo:

- a requerente produz e comercializa latas, baldes e tambores, utilizados para o transporte de mercadorias fabricadas por terceiros, especialmente alimentos;
- a improcedência da autuação é demonstrável, *prima facie*, pela nomenclatura das posições pretendidas pela fiscalização, que deslocou os produtos de posições específicas na TIPI, para posições genéricas;
- tal procedimento contraria os princípios da seletividade e legalidade e as Regras 1 e 3 das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado ;
- no caso, a divergência é relativa a item e subitem, e não quanto a posição; os textos dos itens e subitens das posições 7310.10.0100, 7310.21.0100 e 7310.29.0100 são claros ao afirmarem "... próprios para acondicionamento de mercadorias para transporte", o que atende à Regra nº 1, inexistindo qualquer exclusão a este enquadramento nas notas de seção e capítulo;
- o deslocamento efetuado pelo fisco, de um item específico para um genérico, contraria a Regra 3, pois aplica-se o mesmo critério relativamente a item e subitem;
- os produtos em questão foram objeto de vários pronunciamentos da Receita Federal, dentre os quais os PCST nºs 1.629/81 e 101/83 (baldes), Res. CBN 54/82, ADSRF 007/82 e PCST 348/77 (latas) e PNCST 818/71 e PCST 134/74 (tambores), tendo o fisco sempre adotado a posição 73.23.02.01; *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.146
ACÓRDÃO N° : 302-35.371

- são inválidas as descrições genéricas, na TIPI, porque ferem o princípio da tipicidade cerrada da tributação, principalmente quando existem códigos específicos, como no caso;

- apesar de as embalagens possuírem rótulos para a sua identificação, a sua função é o acondicionamento para transporte (cita jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos);

- o tipo de embalagem – de transporte ou de apresentação – diz respeito à caracterização da industrialização e à incidência do imposto, o que não está em questão, mas não diz respeito à alíquota aplicável, que deve ser buscada na Tabela;

- contenha o que contiver a embalagem, em termos promocionais, é preciso considerar que um recipiente com capacidade superior a 50 litros não pode ser considerado embalagem de apresentação, e descaracterizado como embalagem de transporte;

- os dizeres das embalagens nada têm a ver com os produtos da requerente, mas dos adquirentes das embalagens; assim, a função promocional não beneficia nem à requerente nem aos seus produtos, e sim aos adquirentes das embalagens;

- a multa aplicada é confiscatória, ferindo diversos princípios legais, inclusive constitucionais (art. 150, IV, da Constituição Federal);

- a requerente tem como demonstrada a total improcedência da autuação, bem como seu legítimo direito de recolher o IPI na forma prevista nas posições 7310.10.0100, 7310.21.0100 e 7310.29.0100, tendo em vista a especificidade das aludidas posições.

Ao final, com fundamento no art. 16, inciso VI, da Lei nº 8.748/91, requer:

- realização de prova pericial técnica, para determinação da natureza e classificação dos bens em questão, bem como pela oportuna indicação de assistente técnico de sua confiança, para acompanhar a condução dos trabalhos periciais, nos termos do art. 18, parágrafo 1º, da Lei nº 8.748/91, além da formulação de quesitos;

- a acolhida de seus argumentos, julgando-se improcedente a ação fiscal e determinando-se o cancelamento da exigência impugnada e o consequente arquivamento do processo. *Jel*

RECURSO Nº : 120.146
ACÓRDÃO Nº : 302-35.371

DA SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA PELA DRJ

Em 23/04/96, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP solicitou diligência ao órgão de origem (fls. 116 a 118), nos seguintes termos:

“Uma vez que os elementos constantes do auto de infração não esclarecem se as embalagens fabricadas pela interessada são de transporte ou de apresentação, o mesmo ocorrendo com a peça defensiva apresentada pelo contribuinte, entendemos que devem ser juntadas novas provas aos autos, a fim de que seja possível a formação de convicção;”

A diligência foi atendida por meio dos documentos de fls. 121 a 163, juntados aos autos em atendimento à Intimação de fls. 120, no sentido de que a requerente apresentasse:

- elementos informativos que possibilitassem caracterizar inequivocamente as diferentes espécies dos produtos por ele classificados nos códigos 7310.10.0100, 7310.10.0199 e 7310.21.0100;
- relação dos seus dez clientes mais importantes, relativamente ao período citado e aos produtos autuados.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Em 26/02/97, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP proferiu a Decisão DRJ/SP nº 8426/96.31-396 (fls. 165 a 168), com o seguinte teor, em síntese:

- a discrepância entre fisco e impugnante se dá quando esta adota para seus baldes e tambores as classificações 7310.10.0100 (de capacidade igual ou superior a 50 litros, recipientes próprios para acondicionamento de mercadorias para transporte), 7310.10.0199 (de capacidade inferior a 50 litros, qualquer outro) e 7310.21.0100 (latas próprias para serem fechadas por soldadura ou cravação próprias para acondicionamento de mercadorias para transporte), estando a diferença a nível de item e subitem;
- as classificações tidas pelo fisco como corretas implicam no reconhecimento de que os produtos fabricados pela interessada não se destinariam a recipientes próprios para acondicionamento de mercadorias para transporte; *gel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.146
ACÓRDÃO N° : 302-35.371

- contudo, o que foi detectado pela diligência é que a interessada comercializa recipientes próprios para acondicionamento de mercadorias para transporte, não havendo porque empregar classificações genéricas, quando existem classificações específicas que melhor definem os produtos comercializados pela requerente, aplicando-se às subposições o mesmo entendimento do disposto na Regra 3 das NESH.

Assim, a impugnação foi deferida, determinando-se o cancelamento da cobrança do crédito tributário. Tendo em vista que este ultrapassou o limite de alçada, a autoridade julgadora monocrática recorreu de ofício ao Segundo Conselho de Contribuintes. Este, por sua vez, encaminhou os autos a este Conselho (fls. 172).

É o relatório.”

Na ocasião do julgamento do presente recurso, em 17/08/2000, este Colegiado entendeu, por unanimidade de votos, que os elementos constantes do processo não permitiam a formação de convicção sobre a real natureza das mercadorias objeto da autuação (se embalagens de apresentação ou próprias para transporte), razão pela qual foi o julgamento convertido em diligência, nos seguintes termos:

“Os produtos em questão foram classificados pela recorrente nos códigos 7310.10.0100 (De capacidade igual ou superior a 50 litros, recipientes próprios para acondicionamento de mercadorias para transporte), 7310.10.0199 (De capacidade inferior a 50 litros, qualquer outro) e 7310.21.0100 (Latas próprias para serem fechadas por soldadura ou cravação próprias para acondicionamento de mercadorias para transporte).

As mercadorias acima foram reclassificadas pela fiscalização, as duas primeiras para o código 7310.10.9900 (Outros) e a última para o código 7310.21.9900 (Outros).

Preliminarmente, há que se analisar a diligência efetuada pela repartição autuante, considerada satisfatória pela autoridade julgadora singular, tanto assim que esta exarou a decisão recorrida de ofício.

Entretanto, o método utilizado não pode ser aceito sem reservas, uma vez que não retrata, de forma incontroversa, a realidade dos fatos. *gel*

RECURSO N° : 120.146
ACÓRDÃO N° : 302-35.371

Em primeiro lugar, a identificação das mercadorias objeto da autuação deveria ter sido procedida mediante verificação *in loco*, e tendo por base suas Notas Fiscais de saída, com a descrição do produto. Além disso, tanto o processo de autuação, como o de exoneração do crédito tributário, devem estar baseados em levantamentos quantitativos reais, não cabendo aqui a aplicação do método da amostragem, ou da presunção.

Diante do exposto, VOTO PELA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA à Repartição de Origem, para que esta especifique, tendo por base as Notas Fiscais de saída, e a própria verificação *in loco*, os produtos objeto da autuação, descrevendo-os detalhadamente, inclusive em relação aos seguintes aspectos:

- tipo de recipiente (se balde, tambor, lata, etc);
- capacidade do recipiente;
- se o recipiente possui acabamento, e de que tipo;
- se o recipiente possui rótulo de função promocional;
- se o recipiente tem por objetivo valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional.”

Em atendimento ao solicitado, foi efetuada diligência junto à empresa autuada, e juntados os documentos de fls. 195 a 213. O procedimento teve a seguinte conclusão (fls. 206 a 208):

- “- quanto ao tipo de recipiente ... eles são baldes e tambores;
- a capacidade do recipiente pode ser de 20 litros (baldes), 50, 100 ou 200 litros (tambores);
- como único acabamento, os tambores e baldes recebem uma aplicação de pintura monocromática;
- não há aposição de rótulo de função promocional no recipiente, que entretanto, nos casos daquelas embalagens para produtos perigosos, recebem como inscrição os códigos identificativos de cuidados no transporte, em obediência às normas de segurança internacionais;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 120.146
ACÓRDÃO N° : 302-35.371

- dada a singeleza de seu acabamento padrão, podemos afirmar que o seu recipiente não tem por objetivo valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional.”

Relativamente à diligência, a interessada apresenta sua manifestação às fls. 212/213.

Os autos foram redistribuídos a esta Conselheira numerados até as fls. 217.

É o relatório. *pl*

RECURSO Nº : 120.146
ACÓRDÃO Nº : 302-35.371

VOTO

Trata o presente processo de recurso de ofício apresentado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo –SP, referente a decisão por ela proferida, em litígio que tem por objeto discussão sobre a correta classificação fiscal das mercadorias produzidas e comercializadas pela interessada.

Os produtos em questão foram classificados pela recorrente nos códigos 7310.10.0100, 7310.10.0199, e 7310.21.0100, e reclassificados pela fiscalização, os dois primeiros para o código 7310.10.9900, e o último para o código 7310.21.9900. Ao que tudo indica, a fiscalização não considerou os produtos em questão como recipientes próprios para o acondicionamento de mercadorias para transporte.

Os elementos inicialmente acostados aos autos não permitiram a formação de convicção sobre a real natureza das mercadorias, posto que o Auto de Infração não tratou de descrevê-las, tampouco informou sobre as características observadas, que teriam conduzido à reclassificação promovida.

Tal falha não passou despercebida à Autoridade Julgadora de Primeira Instância, que solicitou diligência no sentido de obter os esclarecimentos necessários (fls. 116/117).

Entretanto, a diligência promovida pela Delegacia da Receita Federal São Paulo Oeste – SP (fls. 120 a 164) não satisfaz a este Colegiado, tendo em vista que o método utilizado não ofereceu garantias de que os resultados retratavam, de forma incontroversa, a realidade dos fatos. Isto porque a identificação das mercadorias objeto da autuação deveria ser procedida mediante verificação in loco, e tendo por base as Notas Fiscais de saída, com a descrição do produto, o que efetivamente supriria a deficiência de uma autuação baseada apenas em um relatório de códigos (fls. 05 a 13).

Assim, em atendimento à Resolução nº 302-0.967, desta Câmara (fls. 176 a 183), a Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo – SP logrou preencher, de forma clara e concisa, a lacuna verificada nos autos, esclarecendo que:

- os recipientes produzidos e comercializados pela interessada – tambores de 50, 100 e 200 litros, e baldes de 20 litros, todos de aço – recebem como único acabamento uma aplicação de pintura monocromática; *del*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.146
ACÓRDÃO Nº : 302-35.371

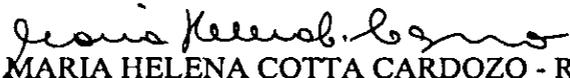
- não há aposição de rótulo de função promocional nos recipientes, exceto nos casos de acondicionamento de produtos perigosos, em que as embalagens recebem como inscrição os códigos identificativos de cuidados no transporte, em obediência às normas internacionais de segurança;

- dada a singeleza do acabamento padrão dos recipientes, pode-se afirmar que estes não têm por objetivo valorizar o produto em razão da qualidade do material neles empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional.

Diante de tais esclarecimentos, as embalagens em tela podem efetivamente ser caracterizadas como recipientes próprios para o acondicionamento de mercadorias para transporte, em consonância com o art. 5º do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Assim sendo, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2002


MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora