



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

Processo nº 10907.002837/2004-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.676 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria Reclassificação Fiscal - IPI
Recorrente SADIA S/A (SUCEDIDA POR BRF BRASIL FOODS S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 12/03/1999 a 09/07/1999

MULTA DE MORA. EXIGÊNCIA DA EMPRESA INCORPORADORA PELOS TRIBUTOS DEVIDOS PELA INCORPORADA.

As multas, bem assim como os juros de mora, são devidos em todos os casos em que o recolhimento do tributo aduaneiro ocorra, ou venha a ocorrer, após a data do seu vencimento. A empresa incorporadora é responsável também pelos acréscimos de tributos devidos pela incorporada. A matéria foi objeto do REsp nº 923.012/MG, submetido ao regime de recurso repetitivo.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 12/03/1999 a 09/07/1999

DESCCLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBALAGEM PARA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. BOLSAS E SACOLAS TÉRMICAS. CLASSIFICAÇÃO MAIS ESPECÍFICA.

Ainda que próprias para o acondicionamento de produto alimentar, enquadram-se nos respectivos códigos as bolsas e sacolas térmicas com classificação mais específica no código 3923.29.90

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Processo nº 10907.002837/2004-75
Acórdão n.º **3301-004.676**

S3-C3T1
Fl. 727

(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão da primeira instância:

"Trata o presente processo de reclassificação tarifária efetuada pela fiscalização referente a várias DI'S registradas no período de 12/03/1999 a 09/07/1999, nas quais a importadora descreveu as mercadorias como sendo sacolas e bolsas térmicas de nylon e PVC classificando-as no código 3923.90.00, solicitando o "Ex" 01 com redução da alíquota para zero. A reclassificação feita pela fiscalização foi para o código 3923.29.90, originando diferença de alíquota de IPI, sendo, então, exigido mediante a formalização do Auto de Infração de fls. 107 a 122, o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), vinculado b. importação e demais acréscimos moratórios, no valor total de R\$13.428.415,66.

A fiscalização aduaneira entendeu, com base nas descrições das mercadorias e nos elementos existentes no processo, que as mesmas não se tratavam de simples embalagens e que tinham natureza de brindes e eram sacolas ou bolsas reutilizáveis. Desta forma procedeu desclassificação de "embalagens para produtos alimentícios", "Ex" 01 do código 3923.90.00, adotando a classificação do código 3923.29.90 de "outras bolsas de outros plásticos".

A autuada apresentou impugnação tempestiva às fls. 1251 136 alegando o que segue:

1) em preliminar, requer o cancelamento do Auto de Infração lavrado em dezembro de 2004, por ter ocorrido a decadência do direito de lançar em julho de 2004, tendo em vista que os fatos geradores se deram entre março e julho/1999. Refere-se ao art. 150, § 4.0 do CTN e cita jurisprudência administrativa e judicial.

2) no mérito, argui que procedeu a correta classificação tarifária, haja vista que a finalidade das bolsas térmicas é a utilização destas como embalagem para produtos alimentícios. Estas bolsas foram empregadas para a formação de kits com produtos industrializados pela importadora (peru, lombo suíno, torta, etc.). A bolsa térmica era para proteger os produtos e o auto de infração não prova que as bolsas não seriam utilizadas como embalagem. Uma vez que as mercadorias tratavam-se de embalagens de produtos alimentícios, não estavam obrigadas ao pagamento de IPI.

3) contesta o lançamento da multa no auto de infração, vez que as importações que deram origem ao presente auto de infração foram praticadas por outra empresa que posteriormente foi incorporada à autuada. Desta forma, como sucessora, só é responsável pelos tributos eventualmente devidos pela incorporada, não existindo previsão legal de sucessão de multas.

4) por último requer, caso seja necessário ao julgador, a realização de perícia para a constatação da utilização das bolsas como embalagem."

A DRJ em Paranaguá (PR) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 6.368, de 12 de setembro de 2005, foi assim ementado:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 12/03/1999 a 09/07/1999

Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO NÃO EFETUADO. APLICAÇÃO DO ART 173, I, DO CTN.

Em não havendo o pagamento do IPI devido por ocasião da apresentação da declaração, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

MULTA DE MORA. EXIGÊNCIA DA EMPRESA INCORPORADORA PELOS TRIBUTOS DEVIDOS PELA INCORPORADA.

As multas, bem assim como os juros de mora, são devidos em todos os casos em que o recolhimento do tributo aduaneiro ocorra, ou venha a ocorrer, após a data do seu vencimento. A empresa incorporadora é responsável também pelos acréscimos de tributos devidos pela incorporada.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 12/03/1999 a 09/07/1999

Ementa: DESCLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBALAGEM PARA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. BOLSAS E SACOLAS TÉRMICAS. CLASSIFICAÇÃO MAIS ESPECÍFICA.

Ainda que próprias para o acondicionamento de produto alimentar, enquadram-se nos respectivos códigos as bolsas e sacolas térmicas com classificação mais específica no código 3923.29.90

Lançamento Procedente"

O contribuinte interpôs recursos voluntário, repisando os argumentos apresentados na impugnação.

Foi dado integral provimento ao recurso voluntário, tendo sido acatado o argumento apresentado em preliminar de decadência. O Acórdão nº 302-39.926, de 12 de novembro de 2008, foi assim ementado:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 12/03/1999 a 09/07/1999

REVISÃO ADUANEIRA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para que a administração tributária efetue o lançamento nos casos de revisão aduaneira é de cinco anos contado da data do registro da Declaração de Importação - DI.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) interpôs recurso especial, alegando que a decisão da turma ordinária contrariara o inciso I do art. 173 do CTN.

Em 17 de maior de 2016, por meio do Acórdão nº 9303-003.852, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deu provimento ao recurso especial, cuja ementa é a seguinte:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 12/03/1999 a 0

IPI IMPORTAÇÃO. PAGAMENTO NÃO EFETUADO. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. STJ. RECURSO REPETITIVO. ART. 62 DO ANEXO II DO RICARF/2015. SÚMULA CARF Nº 101.

Não realizado o pagamento do IPI importação antes de saída do produto estrangeiro da repartição que processou o despacho aduaneiro, o prazo que o Fisco tem para formalizar a exigência do crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o desembaraço aduaneiro.

Recurso Especial do Procurador Provido"

Adicionalmente, foi determinado que o processo retornasse a esta instância, para que fossem apreciadas as questões de mérito suscitadas pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Por meio do Acórdão nº 9303-003.852, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deu provimento ao recurso especial interposto pela PGFN. Reformou a decisão proferida pelo Acórdão nº 302-39.926, que acatara preliminar de decadência, e determinou que o processo retornasse à instância *a quo*, para que fossem apreciadas as questões de mérito apresentadas pelo contribuinte em seu recurso voluntário.

Trata-se de lançamento de IPI, com multa de mora (não aplicou multa de ofício, porque a mercadoria foi corretamente declarada, nos termos do ADN COSIT nº 10/97) e juros Selic, em razão de o Fisco ter promovido reclassificação de produtos importados no período de 12/03/1999 a 09/07/1999.

Com os mesmos argumentos, o contribuinte apresentou impugnação e recurso voluntário, em que pretendeu sustentar a classificação fiscal adotada e a inexigibilidade da multa de mora, em razão de a infração ter sido cometida por empresa sucedida. Não mais será apreciada a questão da decadência, posto que exaurida na esfera administrativa.

No tocante à reclassificação fiscal, adoto o respectivo trecho do voto condutor da decisão de primeira instância e dele faço minha razão de decidir, conforme admite o § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99:

"MÉRITO

A lide reside no fato de que a importadora classificou sacolas e bolsas térmicas no "Ex" 01 do código 3923.90.00, com alíquota zero de IPI, e a fiscalização entendeu que as mesmas mercadorias deveriam ser classificadas no código 3923.29.90, como bolsas de plástico- outras, com alíquota de 15% de IPI.

A importadora alega que as referidas sacolas e bolsas tinham a finalidade de embalar produtos que compunham um kit promocional. Tratava-se de produtos que necessitavam de resfriamento (ou congelamento) e por isso foi ofertada uma embalagem térmica para transportá-los (sacola ou bolsa).

A fiscalização concluiu que as mercadorias não eram embalagens dos produtos, e que na verdade tratava-se de brindes que poderiam ser reutilizados como bolsas ou sacolas.

Examinando os dados contidos no presente processo, verifica-se que estas sacolas e bolsas eram produtos de plástico e PVC, com revestimento em espuma para isolamento térmico e outros acabamentos característicos destes tipos de produtos (sacolas e bolsas). Vemos, inclusive, que estas mesmas sacolas e bolsas vieram em embalagens plásticas. Realmente não se pode tirar das mesmas a sua característica básica que é "ser uma sacola ou bolsa", assim mesmo descritas pela importadora, podendo transportar outros produtos que necessitem de conservação de temperatura por pouco período de tempo.

A respeito de embalagens para produtos alimentícios, de plástico, a Secretaria da Receita Federal firmou orientação, por meio da Instrução Normativa SRF nº 28, de 10 de maio de 1982, e pelo Parecer Normativo CST nº 14, de 30 de abril de 1986 (Diário Oficial da União de 8 de maio de 1986), segundo a qual, consideram-se próprias para produtos alimentares as embalagens, de transporte ou de apresentação, que tenham características intrínsecas e/ou extrínsecas, tais como forma e colocação de dizeres, que as tornem adequadas para acondicionar determinado produto alimentar. Esse critério se aplica perfeitamente, para fins de exame da possibilidade de enquadramento de determinado produto no "Ex" 01 do código 3923.90.00 da TIPI, de 1996.

É certo que a redução a zero da alíquota do IPI para as embalagens destinadas a produtos alimentícios subordina-se à observância do princípio da essencialidade dos produtos embalados, mas as embalagens, para essa finalidade, devem preencher as condições para enquadramento no código 3923.90.00 — "Ex" 01, da TIPI, de 1996, conforme requisitos estabelecidos pela citada IN SRF nº 28/82, e em conformidade com a orientação do mencionado Parecer Normativo CST nº 14, de 1986. Os referidos atos são normas complementares da legislação tributária, por força do art. 100, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), em cuja elaboração, certamente, foram analisadas todas as regras técnicas aplicáveis, e foram levados em consideração todos os fatores que pudessem influenciar na classificação fiscal dos produtos em questão.

Nesse contexto, o item 4 da IN SRF nº 28/82, reza o seguinte, com base na TIPI, aprovada pelo Decreto nº 84.338, de 26 de dezembro de 1979:

4. Ainda que próprias para o acondicionamento de produto alimentar, classificam-se nos respectivos códigos:

a) as embalagens com classificação mais específica na TIPI, como por exemplo, o saco de matéria plástica artificial (código 39.07.05.00);

b) as folhas de matéria plástica artificial (posições 39.01 a 39.06); e

c) as folhas de papel (posições 48.01 a 48.15). (grifei)

Desta forma, de acordo com o exposto acima, ainda que próprias para o acondicionamento de produto alimentar, existindo, na TIPI, para tais produtos, códigos específicos, as embalagens devem ser classificadas neles.

No caso concreto, os artigos de transporte ou de embalagem de plástico são citadas na posição 3923 da TIPI, de 1996, e as bolsas plásticas, na subposição, de primeiro nível, 3923.2, da mesma tabela, sujeitos à alíquota de 15% do IPI, ficando, pois, descartada a classificação no código 3923.90.00, próprio para outros artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos.

Correto está, portanto, a reclassificação procedida pela fiscalização."

Para robustecer a conclusão do relator do voto condutor da decisão de primeira instância, cumpre mencionar as Regras 3 e 3 - "a" das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI-SH) que dispõe que, ***"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 seguinte forma: a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. (. . .) (g.n.)"***

O contribuinte importou "bolsas térmicas" que, indubitavelmente", foram utilizadas para acondicionamento e transporte de produtos. Diante disto, adotou a posição 3923, aplicável a "**Artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos**; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos."

Equivocou-se, todavia, na determinação da subposição.

Não deveriam ter sido ser classificadas na subposição 3923.90.00, "outros - embalagens de produtos alimentícios", que abriga embalagens de produtos alimentícios de uma forma geral, pois havia uma posição específica, qual seja, a 3923.29.90, destinada a "Sacos de quaisquer dimensões, **bolsas** e cartuchos - outros"

Assim, ratifico o procedimento fiscal e nego provimento aos argumentos da recorrente, que tinham como objetivo sustentar a classificação fiscal das bolsas térmicas na posição 3923.90.00, enquanto que o correto seria na 3923.29.90, tal qual o determinado pela fiscalização.

Por fim, a recorrente pleiteou a exoneração da multa de mora, sob a alegação de que a infração teria sido cometida por empresa sucedida. Invocou o art. 132 do CTN e precedentes do TRF 4º Região.

A matéria foi objeto do REsp nº 923.012/MG submetido ao regime do artigo 543 - C do CPC/1973, já transitado em julgado desde 04/06/2013, o STJ firmou a seguinte tese, consolidada na Súmula 554 do mesmo tribunal superior:

*"A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, **as multas moratórias ou punitivas**, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão."* (g.n.)

Isto posto, nego provimento aos argumentos que tinham como objetivo obter exoneração da multa moratória.

Em suma, com base no acima exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Marcelo Costa Marques d'Oliveira

(assinado digitalmente)