



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Recurso nº : 131.078
Acórdão nº : 301-32.142
Sessão de : 18 de outubro de 2005
Recorrente(s) : DISTRIBUIDORA CLEAN LTDA.
Recorrida : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

CLASSIFICAÇÃO TARIFÁRIA

Preparações para limpeza (detergente em pó), acondicionadas para venda a retalho (venda direta a consumidores), classificam-se no código 3402.20.00 da TIPI, a partir de 1996.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DEFINITIVIDADE DAS DECISÕES.

É definitiva a decisão de primeira instância administrativa que não for objeto de recurso voluntário, assim entendida aquela cuja matéria não foi suscitada nas fundamentações do recurso.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CRÉDITO DE IPI. COMPETÊNCIA DE JULGAMENTO.

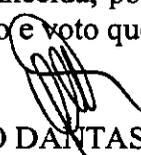
Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos sobre a aplicação da legislação referente à isenção e à utilização de créditos do IPI e suas decorrências.

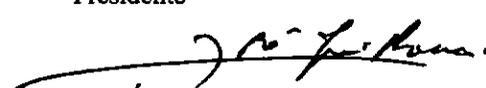
RECURSO CONHECIDO EM PARTE E, NESSA PARTE, NEGADO PROVIMENTO

DECLINADA A COMPETÊNCIA AO 2º CONSELHO NA PARTE NÃO CONHECIDA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, tomar conhecimento em parte do recurso declinando a competência em favor do Segundo Conselho de Contribuintes, na parte não conhecida. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI
Relator

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

Formalizado em: **11 NOV 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Atalina Rodrigues Alves, Luiz Roberto Domingo, Valmar Fonsêca de Menezes e Susy Gomes Hoffmann. Ausente o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho. Fez sustentação oral o advogado Dr. Fernando Ferreira Castellani OAB/SP nº 209.877.

el -

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

RELATÓRIO

Considerando a forma minuciosa com que foi elaborado, adoto e transcrevo em todos os seus termos o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, constante do Acórdão de fls. 1.248/1.259, como segue:

“RELATÓRIO

A Delegacia da Receita Federal em Itajaí/SC, efetuou ação fiscal no estabelecimento acima qualificado para verificação da regularidade no cumprimento das obrigações tributárias relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados dos anos de 2000 a 2002. O procedimento fiscal constatou as irregularidades resumidas a seguir, e que foram descritas no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal - IPI, fls. 898 a 912, gerando um crédito tributário, incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora, no montante de R\$ 12.437.009,09, atualizado até 30/04/2003, tudo conforme Auto de Infração e Demonstrativos de fls. 984 a 992.

Venda de produtos sem o lançamento do IPI

1.1- A fiscalização constatou que o contribuinte, enquadrado como “estabelecimento equiparado a industrial”, promoveu saídas do produto descrito como “DETERGENTE EM PÓ”, sem o devido lançamento do IPI nas notas fiscais de venda, conforme Termo de Constatação de fl. 61. O Auditor-Fiscal autuante classificou o produto no código 3402.20.00 – “preparações acondicionadas para vendas a retalhos” - da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovada pelo Decreto n.º 2.092, de 10 de dezembro de 1996 (TIPI/96), pelo Decreto no. 4.070, de 28 de dezembro de 2001 (TIPI/2001), e pela Solução de Divergência COANA nº 10, de 7 de março de 2002, tributado à alíquota de 10%. As operações de industrialização desse produto, ocorreram da seguinte maneira:

- a) o contribuinte realizou a compra de insumos e os repassou a uma empresa interligada, denominada Quimivale Industrial Ltda., com suspensão do imposto, no código CFOP 5.93 (saídas para industrialização por encomenda). Como exemplo, nota fiscal de fl. 79;*
- b) por sua vez a Quimivale utilizou esses insumos na industrialização de produtos encomendados e os remeteu de volta para o contribuinte, com o IPI novamente suspenso. Na nota fiscal de saída da Quimivale foi discriminado, além dos produtos, o valor da mão-de-obra, sem o IPI lançado, nos códigos CFOPs 5.13 (industrialização efetuada por outra*

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

empresa) e 5.94 (remessa simbólica de insumos utilizados na industrialização por encomenda). Como exemplo, notas fiscais de fls 80 a 84;

- c) *por último, o contribuinte efetuou a venda final dos produtos industrializados nos códigos CFOPs 5.11 e 6.11 (vendas da produção do estabelecimento), CFOPs 5.12 e 6.12 (vendas de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros), sem o lançamento do IPI nessas notas fiscais de venda e, conseqüentemente, sem o registro do imposto no livro Registro de Saídas, fls. 349 a 842. A título exemplificativo, notas fiscais de fls. 85 a 93;*

1.2- *Em razão da venda dos produtos industrializados, sem o lançamento do IPI, a fiscalização efetuou a apuração, decendial, do valor total das saídas sujeitas ao imposto. Para isso, utilizou-se dos valores constantes no livro Registro de Saídas, da coluna denominada "base de cálculo", desconsiderando os valores das operações registradas como "isentas, não tributadas e outras", resumido conforme planilhas de fls. 913 a 954.*

1.3- *Foi identificado também pela fiscalização, que o contribuinte não registrava nos seus livros Registro de Entrada, os valores relativos aos créditos de IPI na aquisição de insumos para industrialização. Em razão desse fato, no curso da fiscalização, foi efetuada, pelo contribuinte, a correção dos registros contidos nos livros, o que gerou um crédito de IPI, nos anos de 2000 a 2002, conforme livros Registro de Entradas de fls. 209 a 319. Para fins de apuração do total do crédito do IPI e da elaboração do primeiro Auto de Infração, fls. 984 a 992, a fiscalização ainda adicionou o valor da mão-de-obra que a Quimivale cobrou do contribuinte para a industrialização por encomenda, fls. 955/956, aplicando sobre esse valor o percentual de 10%, mesmo percentual utilizado na saída dos produtos industrializados.*

1.4- *Assim, o resultado do confronto entre os débitos e créditos do IPI, apurados decendialmente, ficaram resumidos nas planilhas de fls. 957 a 959, resultando em débitos do IPI vencidos e não pagos nos prazos legais, que foram lançados pela fiscalização, e que constam da folha de continuação do Auto de Infração, fls. 985 a 989, com enquadramento legal nos arts. 9º, incisos I a VIII, 23, inciso II, 109, 110, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 114 e parágrafo único, 118, inciso II, 182 e 183, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98).*

Produtos saídos com isenção a título de "bonificação"

2. *A segunda irregularidade apurada pela fiscalização, foi a saída, com isenção do IPI, nos anos de 2000 e 2001, de produtos indicados nas notas fiscais de fls. 111 a 166, como sendo a título de "bonificação" ou "livre de débito". Entendeu a fiscalização que a*

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

expressão “bonificação” serviria para remessa de produtos aos clientes a título de “distribuição gratuita” e que não se enquadraria na hipótese do art. 48, III, alínea “b” do RIPI/98, já que os produtos enviados saíam com suas embalagens usuais e não nas condições previstas para a saída com isenção. Foi elaborada a planilha de fl. 960, contendo a relação das notas fiscais emitidas como sendo “bonificação”, cujos montantes constam da folha de continuação do Auto de Infração de fls. 989/990, com enquadramento legal nos arts. 32, inciso II, 48, inciso III, 109, 110, inciso I, alínea “b” e inciso II, alínea “c”, 114 e parágrafo único, 117, 118, inciso II, 182, 183, inciso IV e 185, inciso III do Decreto, nº 2.637, de 1998 (RIPI/98).

Produtos saídos com isenção para a Zona Franca de Manaus

3. Finalmente, foi identificado que o contribuinte promoveu a saída de seus produtos para a Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental, mais especificamente para os Estados do Amazonas, Acre e Rondônia, com isenção do imposto e sem a comprovação de que as mercadorias tenham entrado naquelas áreas que gozam de benefícios fiscais. A título de exemplo anexa cópias das notas fiscais, de fls. 167 a 178, apura e tributa os montantes saídos nessas condições, nos anos de 2001 e 2002, conforme planilhas, de fls. 961/962, e folha de continuação do Auto de Infração de fls. 991/992, com enquadramento legal nos arts. 32, inciso II, 48, inciso III, 109, 110, inciso I, alínea “b” e inciso II, alínea “c”, 114 e parágrafo único, 117, 118, inciso II, 182, 183, inciso IV e 185, inciso III do Decreto, nº 2.637, de 1998 (RIPI/98).

Auto de Infração complementar

4. Esta 3ª Turma da DRFJ em Porto Alegre – RS, ao apreciar os elementos constantes do processo, identificou que o Auditor-Fiscal autuante teria incorrido em erro ao efetuar o lançamento do crédito tributário, pois deixou de lançar a multa de ofício sobre os valores de imposto com cobertura de crédito e concedeu ao contribuinte um crédito de IPI no montante de 10% sobre o valor da mão-de-obra cobrada pelo executor da encomenda. Assim, foi aprovada, em julgamento, a Resolução DRJ/POA nº 01, de 15 de abril de 2004, fls.1034 a 1036, que propôs a remessa do processo a Delegacia da Receita Federal de origem, para que fosse revisto o procedimento adotado e, sendo o caso, promovesse o lançamento do imposto e penalidades, mediante Auto de Infração complementar.

4.1 O Auditor-Fiscal autuante acatou as considerações levantadas por esta DRFJ e procedeu ao lançamento, mediante Auto de Infração complementar, adotando as seguintes alterações:

- a) deixou de conceder o crédito do imposto no montante de 10% sobre o valor da mão-de-obra cobrada pelo executor da encomenda, no período de março de 2000 a dezembro de 2002, reconstituindo o débito do IPI relativo a mão-de-obra,*

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

conforme planilhas de fls. 1175 a 1182, no montante de R\$ 556.020,13;

b) aplicou o percentual da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto com cobertura de crédito de R\$ 1.750.362,86, fl. 1182, acarretando um valor de multa complementar de R\$ 1.312.771,99, anteriormente não lançado;

4.2 Os valores acima encontram-se no Auto de Infração complementar lançados pela fiscalização, no montante de R\$ 2.556.559,17, atualizado até 30/04/2004, que constam de demonstrativos e das folhas de continuação do Auto de Infração, fls. 1183 a 1218, com enquadramento legal nos arts. 9º, incisos I a VIII, 23, inciso II, 32, inciso II, 109, 110, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 114, 118, inciso II, 182 e 183, inciso IV e 185, inciso III do Decreto nº 2.637, de 1998 (RIPI/98) e também do art. 9º, inciso I a X, 24, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 131, inciso II, 199, 200, inciso IV, 202, inciso III, do Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI/02). A multa de ofício teve o enquadramento no art. 80, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 461, I do RIPI/98).

5. Por considerar que os fatos e condutas descritos no item 1.1 acima, configurariam, em tese, tipos penais previstos nos artigos 1º e 2º da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, foi elaborado processo de Representação Fiscal para Fins Penais de nº 10909.001164/2003-35, que se encontra apensado ao presente processo.

6. O contribuinte, apresentou tempestivamente as suas defesas, através de arrazoadado, de fls. 1009 a 1018, subscrito por seu sócio, fls. 22 a 26, impugnando integralmente o lançamento do IPI e acréscimos legais, formalizado através do primeiro Auto de Infração e seus anexos e, posteriormente, através de arrazoadado de fls. 1222 a 1230, subscrito por procurador, fls. 1245/1246, impugnando integralmente o segundo lançamento, consubstanciado em Auto de Infração complementar, de fls. 1212 a 1218, pelas razões abaixo sintetizadas.

Vendas de produtos sem o lançamento do IPI - Classificação fiscal

7. O impugnante não traça maiores considerações a respeito dos motivos que o levaram a promover a venda de produtos sujeitos à incidência do IPI, sem o respectivo lançamento do imposto. Cita a existência de um processo de consulta de nº 10909.000347/98-97, de uma empresa do "grupo Quimivale", declarada ineficaz pela Receita Federal, mas não menciona maiores detalhes. Se atém, na maior parte da impugnação, a discordar com a classificação adotada pelo Auditor-Fiscal atuante. Inicialmente o contribuinte alega a sua discordância com a classificação adotada pelo Auditor-

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

Fiscal no código 3402.20.00, embasado na "Solução de Divergência COANA Nº 10, de 2002", já que essa decisão é restrita ao contribuinte que estava sob consulta, não tendo sido a mesma publicada, portanto, fora do conhecimento público. Alega também, cerceamento de defesa, já que não sabe qual o produto que foi efetivamente classificado na referida Solução de Divergência. Segundo o impugnante, dentro do capítulo 3402, existem inúmeros produtos que se diferenciam pela sua composição, finalidade e que podem ser ali classificados. Em vista desse fato, não entende como o Auditor-Fiscal chegou a conclusão que o produto "detergente em pó" poderia ser enquadrado naquela classificação. Cita como exemplo, a industrialização de produtos idênticos ao seu, efetuada pelas seguintes empresas: Diverseylever Brasil Ltda., nota fiscal nº 103.976, fl.1024, com classificação fiscal no código 3402.90.39 e alíquota do IPI de 5% e Dupar – Parizotto, Parizotto Ltda., nota fiscal nº 067022, fl. 1022, classificação fiscal no código 3402.90.19 e alíquota do IPI também de 5%.

7.1- Sustenta que o produto industrializado pela empresa, denominado "detergente em pó", é classificado na posição 3402.1 – Agentes orgânicos de superfície, mesmo acondicionados para venda a retalho, cuja matéria prima ativa é "aniônica", portanto classificado no código 3402.11. No grupo dos aniônicos, o produto se classifica como "alquisulfato de sódio, secundário", código 3402.11.30, por ser um produto obtido pela composição de matérias primas sintéticas, para obtenção de preparações tensoativas, ou seja, preparações para lavagem ou limpeza e com alíquota do IPI de 5%.

7.2- Argumenta também que, caso o produto industrializado pela empresa não fosse "aniônico", não seria considerado detergente, porque lhe faltaria a função tensoativa, cuja principal função é a de lavar e limpar roupas. Anexa Declaração do Laboratório Ecolyzer, fls. 1019/1020, cujo parágrafo final corrobora essa informação. Anexa também, Laudo da empresa Deten Química, fl. 1021, onde se constatou que no produto analisado "detergente em pó", há a presença de matéria-prima "aniônica", com 96% de especificação.

7.3- Mediante as informações técnicas acima prestadas, o impugnante conclui que o produto por ele industrializado é "aniônico" e que, portanto, está classificado no grupo 3402.11, com alíquota de 5%, e não no grupo 3402.20, com alíquota de 10%, como pretende o Auditor-Fiscal autuante.

Créditos dos insumos

8. Prossegue a sua defesa manifestando sua inconformidade pelo fato de que a fiscalização não considerou integralmente os créditos do IPI quando da aquisição dos insumos para industrialização, pois não teriam sido escriturados em época própria. Alega que deixou de

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

se creditar do IPI na entrada dos insumos porque não estava se debitando do imposto na saída. A manter esse procedimento estaria sendo lançado e cobrado o imposto em dobro ferindo o princípio da não-cumulatividade. Solicita que seja efetuada diligência para confirmar os créditos do IPI, nos anos de 1999 a 2002, não registrados à época da aquisição dos insumos e que equivalem ao montante de R\$ 4.658.052,11 conforme discriminado a fl. 1014, em virtude da dificuldade da empresa em anexar todos os comprovantes que dão direito ao crédito.

Produtos saídos com isenção a título de bonificação

9. Nesse aspecto, a empresa alega que deu saída de produtos com isenção, pois os mesmos não tinham valor econômico, servindo apenas como apresentação do produto nas grandes lojas de varejo instaladas no país. O valor atribuído nas notas fiscais a esses produtos, serviram apenas de base para o estorno dos créditos fiscais gerados pela entrada de insumos. Menciona um equívoco cometido pela Auditor-Fiscal ao efetuar o lançamento do IPI da nota fiscal de nº 2572, fl. 1025/1026, que teria sido cancelada.

Produtos saídos com isenção para a Zona Franca de Manaus

10. Afirma que efetivamente realizou vendas para a Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental e menciona que anexa documentos emitidos pela SUFRAMA, para comprovação. No entanto, não foi localizado nenhum desses documentos no presente processo.

11. Finaliza a primeira peça impugnatória, solicitando a realização de diligência para reconstituição dos créditos do IPI na aquisição de insumos a que tem direito e o cancelamento das exigências fiscais indevidas, formalizadas no Auto de Infração.

Auto de Infração complementar

12. O contribuinte tomou ciência do novo lançamento e, tempestivamente, apresentou impugnação contra o Auto de Infração complementar, fls. 1222 a 1230, alegando basicamente:

- a) que pela sistemática da não-cumulatividade do IPI, a mão-de-obra utilizada na industrialização por encomenda, dá direito ao respectivo crédito imposto, independente de estar ou não lançado nas notas fiscais de retorno da industrialização;*
- b) no que tange a aplicação da multa de 75% incidente sobre o valor do imposto com cobertura de crédito, alega que a penalidade tributária deve ser aplicada apenas sobre o valor do tributo devido e não sobre o total que deixou de ser lançado nas notas fiscais o que ocasiona um efeito confiscatório da maneira como foi aplicada.*
- c) transcreve doutrina que trata de ambos os casos;*

É o relatório."

al.

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

A decisão de primeira instância foi consubstanciada no Acórdão DRJ/POA nº 4.216, de 12/8/2004, que manteve a exigência do crédito tributário formalizado no auto de infração e foi ementado nos seguintes termos:

“Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 10/03/2000 a 31/12/2002

Ementa: CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Preparações para limpeza (detergente em pó), acondicionadas para venda a retalho, classificam-se no código 3402.20.00 das TIPIs de 1996 e de 2001, com alíquota de 10%.

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. *Indefere-se o pedido de diligência quando não expostos os motivos que justifiquem os exames desejados. Providência desnecessária à solução da lide.*

SAÍDAS COM ISENÇÃO DO IPI. *Somente terão isenção do IPI, os produtos saídos que tiverem a indicação no seu envoltório da expressão “Amostra Grátis” e se a quantidade não exceder a vinte por cento da menor embalagem para venda ao consumidor.*

REMESSAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS E AMAZÔNIA OCIDENTAL. *Somente tem isenção do IPI se for comprovada, através da SUFRAMA, a entrada dos produtos nessas áreas.*

CRÉDITOS BÁSICOS DO IPI. *Não dá direito ao crédito do IPI a mão-de-obra cobrada na industrialização por encomenda, se não destacado o valor do imposto no retorno ao encomendante.*

MULTA DE 75%. CABIMENTO. *É cabível a aplicação da multa de 75% sobre o valor do imposto que deixou de ser destacado em nota fiscal, devidamente fundamentada, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, por não se revestir das características de tributo.*

Lançamento Procedente”

A decisão recorrida indeferiu, em preliminar, o pedido de diligência requerido pela interessada, entendendo que ao invés de pedir diligência para confirmar créditos, deveria apresentar os referidos créditos com perfeita indicação de suas origens, bem como valores e períodos de apuração, para a devida avaliação e possível aceitação. De outra parte, entendeu-se desnecessária a diligência e sem prejuízo para a requerente.

No mérito, a decisão concluiu pela correção da fiscalização ao classificar o produto “detergente em pó” no código 3402.20.00, tendo em vista que a ficha técnica do produto, apresentada pela autuada, denota que se trata de uma preparação que, vendida a retalho, se enquadra perfeitamente no código citado. Além

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

disso, fundamentou-se na Solução de Divergência Coana nº 10/2002, que adotou a mesma classificação tarifária.

No que respeita aos produtos saídos com isenção do IPI a título de bonificação, negou-se tal benefício por força do disposto no art. 48, III, do RIPI/1998, tendo em vista que os produtos saíram do estabelecimento industrial em suas embalagens normais, sem atender às condições de “amostra” para o gozo de isenção. Já no tocante aos produtos saídos para a Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental negou-se o benefício isencional em vista de que não foram apresentadas provas da entrada dos produtos naquelas áreas.

A interessada recorre às fls. 1.269/1.276, alegando que:

- a classificação fiscal que melhor se aplica ao produto é a do código 3402.11.30 (Agente orgânico de superfície, mesmo acondicionados para venda a retalho, Aniônico, Alquilsulfonato de sódio, secundário), ou do código 3402.90.19 (Outras, outras), ou do código 3402.90.39 (Preparações para lavagem (detergente) outras), notadamente pelo que se pode extrair das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado e das notas do Capítulo 34, no qual está inserido o detergente em pó, que prevê a aplicação de uma alíquota de 5% de IPI;

- demonstrou através dos documentos juntados aos autos, especialmente pelas análises laboratoriais, que o seu produto trata-se de um agente orgânico de superfície, aniônico, alquilsulfonato de sódio, secundário, tendo em vista a composição do produto com 96% de matéria prima aniônica (relatório de análises JOB nº 165/03), com função tensoativa;

- segundo se extrai da 3ª Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado, letra “a”, “a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas”, bem como da letra “b” que “classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar essa determinação”. No entanto não foi essa a interpretação dada na decisão recorrida. Primeiro porque não se levou em consideração o primeiro critério da especificidade; ficou demonstrado que o detergente em pó da recorrente é especificamente um agente orgânico de superfície aniônico, alquilsulfonato de sódio, secundário, o que a toda evidência prevalece sobre “preparações acondicionadas para venda a retalho”, classificação genérica, adotada na decisão. Segundo porque a matéria que confere característica essencial ao detergente em pó é ele ser um produto aniônico, logo, deve-se adotar a posição perseguida;

- restou afirmado que a classificação no grupo 3402.1 apenas se aplica aos produtos “puros”, razão pela qual questiona qual o dispositivo legal ou regra que se apegou a DRJ para fazer tal afirmação;

- não há que se falar na aplicação da Solução de Divergência Coana nº 10/2002, porque ela não está a se referir aos produtos da recorrente, com especificações químicas e técnicas determinadas e que se diferenciam de todos os demais. A respeito, alega que outras empresas do ramo adotam classificação diversa da prevista no ato da Coana. Aduz que o Terceiro Conselho de Contribuintes já decidiu em situação análoga, conforme acórdãos que indica, e que, no mínimo, no

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

caso dos autos, há que prevalecer o benefício da dúvida em favor do contribuinte, conforme disposto no art. 112 do CTN;

- não pode concordar com a decisão de manter a multa de 75% sobre o imposto que deixou de ser destacado em nota fiscal, ao invés de aplicar o referido percentual sobre o imposto efetivamente devido; que a multa sobre os valores não destacados fere o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade, do direito de propriedade, da capacidade contributiva e, porque não, do não-confisco. Entende que a aplicação de penalidade que não seja proporcional ao valor do tributo devido colide com os mais basilares princípios de direito comum e que aplicar a previsão constante do art. 461 do RIPI/98 é não atribuir interpretação lógica e adequada à legislação tributária, notadamente pelo que está disposto no art. 112, I, do CTN. Aduz que nesse ponto a decisão recorrida está a merecer reforma, para aplicar a multa sobre o valor do imposto devido e não sobre o valor não destacado na nota fiscal.

Requer, ao final, que o recurso voluntário seja recebido para que lhe seja dado integral provimento, reformando-se a decisão recorrida.

É o relatório.

M.

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

VOTO

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

Competência do Terceiro Conselho de Contribuintes

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.

Verifica-se que constam no processo lides sobre a classificação fiscal de mercadorias, remessa de produtos para a Zona Franca de Manaus (ZFM) e áreas da Amazônia Ocidental, saídas “bonificadas” de produtos e utilização de créditos de IPI.

Dessarte, caberia ser examinadas tão-somente as matérias pertinentes à classificação fiscal e à remessa de produtos tidos como saídos para a Zona Franca de Manaus e áreas da Amazônia Ocidental, por estarem compreendidas na competência deste Conselho, conforme expressamente indicado no art. 9º, inciso XVI, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, constante do Anexo II da Portaria MF nº 55/1998.

No entanto, verifica-se da peça recursal que a exigência fiscal mantida na decisão recorrida, pertinente à remessa de produtos para a Zona Franca de Manaus e áreas da Amazônia Ocidental, não foi objeto de recurso e nem ao menos foi objeto de citação, tendo o recurso versado tão-somente sobre classificação fiscal e sobre a cominação da multa sobre os valores de IPI não destacados em nota fiscal.

O art. 9º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes estabelece a competência deste Conselho para julgar os recursos voluntários sobre a aplicação da legislação, o que implica ocorrer a existência efetiva de recurso sobre matéria objeto de lide. De outra parte, o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 determina seja considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Em vista dos fatos e da legislação aplicável à espécie, entendo que no tocante a esse tópico (remessas para a ZFM e Amazônia Ocidental) há que se concluir pela definitividade da exigência fiscal e pela preservação da decisão recorrida, tendo em vista que a inexistência de recurso implica a aceitação da autuada quanto ao decidido no julgamento de primeira instância administrativa.

Classificação fiscal do produto

Discute-se a classificação fiscal do produto “detergente em pó”, o qual a recorrente entende deva ser classificado no código 3402.11.30 (*Agentes orgânicos de superfície, mesmo acondicionados para venda a retalho – Aniônicos - Alquilsulfonato de sódio, secundário*), ou no código 3402.90.19 (*Outras – Misturas entre si de agentes de superfície orgânicos – Outras*), ou ainda no código 3402.90.39 (*Preparações para lavagem (detergentes) - Outras*), enquanto que a fiscalização

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

exigiu os tributos com base na alíquota correspondente ao código 3402.20.00, próprio para "Preparações acondicionadas para venda a retalho".

A recorrente alega que o seu produto é um agente orgânico de superfície, aniônico, dizendo tratar-se de alquilsulfonato de sódio, secundário, e apresenta em sua defesa o Relatório de Análises JOB nº 165/03 (fl. 1.021), emitido pela empresa Saybolt Concremat Inspeções Técnicas Ltda., que indica para o produto analisado a presença de um mínimo de 96,5 de matéria ativa aniônica. Verifica-se, no entanto, que o referido relatório diz respeito a laudo elaborado para a empresa DETEN QUÍMICA S/A. e se refere ao produto "DetenLAS₃₂₀ – Ácido Linear Alquilbenzeno Sulfônico", que não tem qualquer relação com o produto fabricado pela recorrente, razão pela qual tal laudo não tem validade para o exame da lide.

Já a declaração de fls. 1.019/1.020 fornecida por Laboratórios Ecolyzer Ltda., relativa ao produto da recorrente "Detergente em Pó Convencional", apenas identifica-o como detergente em pó, e não sabão, e indica o teor de tensoativo aniônico (valor médio) de 6,0, bem como, em função desse teor, confirma a presença da quantidade correta de ácido sulfônico em sua formulação, declarando que para classificar um produto como detergente este deve possuir em sua formulação um tensoativo aniônico.

Verifico que em decorrência da intimação constante do Termo de Solicitação de Esclarecimentos de fls. 57/58, consta declaração da própria empresa à fl. 64 dos autos, na qual é indicada para o detergente de marca "Convencional" a seguinte composição química:

Água/Blend	4,00
Ácido sulfônico	6,20
Silicato de Sódio	4,00
Carbonato de sódio leve	28,10
Sulfato de Sódio	28,17
Dolomita	25,00
Perfume	0,10
Tripoli Fosfato de Sódio	3,00
Soda 49%	1,43
	100,00

A composição acima é clara no sentido de que o produto é uma mistura de vários elementos, tratando-se, assim, de uma preparação química, cuja finalidade, declarada pela recorrente, é de lavagem de roupas. Como é vendido a retalho, não há como ser classificado no código 3402.11.30 pretendido pela autuada, próprio de agente orgânico de superfície, pois não se trata apenas de um agente de superfície, e sim, de uma preparação. Da mesma forma, são inaplicáveis os códigos 3402.90.19 e 3402.90.39, visto que não dizem respeito a preparações acondicionadas para venda em retalhos.

A recorrente alega que o seu produto tem como matéria prima ativa um agente aniônico – *alquilsulfonato de sódio, secundário* – e que, portanto, deveria ser classificado no código 3402.11.30 da TIPI. Entretanto, no caso em exame, não se

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

trata apenas do referido agente aniônico, mas sim, de uma preparação acondicionada para venda a retalho, cuja classificação tem abrigo no código 3402.20.00 por se encontrar ali nominalmente citado.

Essa classificação foi estabelecida para vigência desde 1º/1/1997 pela TIPI/96 aprovada pelo art. 1º do Decreto nº 2.092/96, conforme art. 3º da mesma norma, com base na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), a qual passou a constituir a nova Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado (NBM/SH).

Importa aqui destacar, por oportuno e apenas para proporcionar o melhor entendimento a respeito da matéria, que sob a égide da TIPI/88, que antecedeu a TIPI/96 acima citada, o produto era igualmente classificado na mesma subposição 3402.20, referente a *“Preparações acondicionadas para venda a retalho”*, devendo apenas ser observado que à época havia a separação dessa subposição em item 01 para *“Detergentes”* e item 9900 para *“Outras”*. Em decorrência da alteração da estrutura da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM), que passou a ser constituída pela própria Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), houve a eliminação de 2 dígitos, permanecendo no código 3402.20.00 todas as preparações acondicionadas para venda a retalho.

A matéria foi, inclusive, objeto de apreciação específica na Solução de Divergência Coana nº 10, de 2002, que considerou a orientação da 6ª Regra Geral de Interpretação (RGI 6ª) para explicitar que, *“a subposição 3402.20 é a mais adequada para receber as preparações acondicionadas para venda a retalho”* referindo-se às preparações para limpeza de pisos e para lavagem de roupas ali examinadas e ao conceito de acondicionamento para venda a retalho contido nas NESH, vale dizer, *“acondicionamento apto à venda direta aos consumidores”*.

Destarte, as declarações juntadas pela recorrente, bem como a presença de um tensoativo aniônico, não alteram a classificação do produto adotada pela fiscalização, sendo inaplicáveis à espécie as Regras 3 “a” e “b” que alega.

Na hipótese, as Regras aplicáveis para a classificação do produto em exame são as RGI 1ª (texto da posição 3402), RGI 6ª (texto da subposição 3402.20) e RGC-1, para classificar o produto detergente em pó no código 3402.20.00 da TIPI.

Descabido, portanto, cogitar-se de eventual benefício da dúvida para dar razão às razões de recurso, como requerido. A matéria em exame não comporta qualquer dúvida, visto que o produto tem classificação pacífica no código eleito pela ação fiscal.

Finalmente, cabe observar que o fato de outras empresas eventualmente adotarem classificação fiscal diversa para produtos similares não diz respeito à matéria aqui discutida. Discute-se o fato concreto da autuação feita pela fiscalização no tocante a determinado produto da empresa, devendo cada estabelecimento industrial ou equiparado responder pelos seus atos e não se pautar por procedimentos adotados por outras pessoas jurídicas, as quais são também responsáveis pelas suas ações e respectivas repercussões fiscais.

Processo nº : 10909.001163/2003-91
Acórdão nº : 301-32.142

Multas de ofício

Estariam sob exame neste tópico, em decorrência de atribuição regimental deste Conselho, apenas as multas de ofício de 75% cabíveis sobre o valor do IPI devido: a) nas saídas de produtos com classificação fiscal incorreta e, b) nas saídas de produtos destinados à Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental, constantes do auto de infração original, às fls. 984/992.

No entanto, essas multas não foram objeto de recurso, nem ao menos citadas na peça recursal, a qual se ateve exclusivamente a questionar a cominação da multa exigida no auto de infração complementar de fls. 1.212/1.218, sobre os valores constantes das notas fiscais, por falta de destaque do IPI, sem considerar os créditos que existiriam em favor da autuada nos períodos correspondentes de apuração do imposto, matéria de competência do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme se ratificará ao final deste voto.

Assim, no tocante a esse tópico, também há que se concluir pela definitividade da exigência fiscal e pela preservação da decisão recorrida, tendo em vista que a inexistência de recurso implica a aceitação da autuada no que respeita ao decidido no julgamento de primeira instância administrativa.

Diante das razões expostas, voto no sentido de que:

I - seja negado provimento ao recurso no que respeita à exigência do IPI cujas saídas foram efetuadas com classificação incorreta, objeto do auto de infração original;

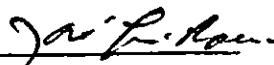
II - seja declarada definitiva a decisão de primeira instância no que se refere ao IPI incidente sobre as saídas de produtos destinados à Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental, e às multas de ofício cominada sobre o IPI incidente sobre essa parcela e sobre a decorrente de classificação incorreta acima citada, constantes do auto de infração original, em virtude de a peça recursal ter silenciado no tocante a essas matérias; e

III - seja declinada a competência em favor do Segundo Conselho de Contribuintes no que respeita às demais exigências fiscais, por tratar-se de matéria de sua atribuição regimental, aqui compreendidas:

a) o IPI incidente nas saídas com isenção referente a amostras grátis (saídas "bonificadas") e multa de ofício, constantes do auto de infração original; e

b) o IPI decorrente dos valores de mão-de-obra cobrada pelo executor da encomenda, antes excluído, e respectiva multa de ofício, bem assim a multa de ofício sobre o IPI não lançado nas notas fiscais, por existência de cobertura de crédito à época, parcelas essas que compõem integralmente o auto de infração complementar.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2005


JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI - Relator