



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10920.001893/94-63  
SESSÃO DE : 15 de abril de 2003  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493  
RECURSO Nº : 123.375  
RECORRENTE : INPLAVEL INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.  
CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS.

Garrafas de plástico e Potes de plástico, conforme identificado nos autos, classificam-se nos códigos 3923.30.0000 e 3923.90.9999, respectivamente, independente de sua destinação ou uso.  
NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Simone Cristina Bissoto e Paulo Roberto Cuco Antunes. O Conselheiro Paulo Roberto Cuco Antunes fará declaração de voto.

Brasília-DF, em 15 de abril de 2003

HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente e Relator

21 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, LUIS ANTONIO FLORA, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, AFOLDO MONTELO (Suplente *pro tempore*) e LUIS ALBERTO PINHEIRO GOMES E ALCOFORADO (Suplente). Ausente o Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JÚNIOR.

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493  
RECORRENTE : INPLAVEL INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS LTDA.  
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC  
RELATOR(A) : HENRIQUE PRADO MEGDA

## RELATÓRIO

O presente processo já foi apreciado pela E. Segunda Câmara do C. Segundo Conselho de Contribuintes, em Sessão de 02/07/96, tendo sido anulado, à unanimidade dos votos, a partir da Decisão de Primeira Instancia Administrativa, inclusive, por preterição do direito de defesa.

Os fatos examinados encontram-se assim descritos nos autos:

“Contra a empresa em epígrafe, foi lavrado Auto de Infração (fl. 355), para exigir o crédito tributário relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, em decorrência da falta de recolhimento do imposto lançado e haver promovido a saída de produtos tributados, sem lançamento do imposto por errônea classificação fiscal, quando da venda de garrafas e potes de plásticos, sendo:

- Imposto.....398.750,39 UFIR  
- Multa.....398.750,39 UFIR

Sobre referido imposto incide os juros de mora.

Tempestivamente impugna o Auto de Infração, alegando em síntese:

**NO MÉRITO:**

**1. classificação fiscal das mercadorias vendidas** -ser equivocada a classificação fiscal adotada pela fiscalização, referente os produtos Garrafas e Potes e plástico destinados ao acondicionamento de alimentos e medicamentos, nascida de entendimento distorcido da regra 3 a, das Regras Gerais de Interpretação/Sistema Harmonizado. “Entendimento este que, como num passe de mágica” altera a classificação do produto, passando da situação de isento para tributado a 15%.

Argumenta ainda, que os fiscais autuantes tiveram acesso a todas as Notas Fiscais, relativas ao período fiscalizado, podendo

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

constatar que sempre que os produtos não se destinavam ao acondicionamento de alimentos ou medicamentos o IPI era regulamente destacado na nota fiscal, bem como que a maioria dos produtos saiam da fábrica com a impressão do respectivo rótulo, não deixando dúvidas quanto à sua utilização na embalagem dos produtos referidos.

**2. Incidência da TR** – entende ser ilegal a cobrança de juros moratórios com aplicação da variação da TR, por representar uma dissimulação da correção monetária, que não existia no período de fevereiro a dezembro/91, inclusive sobre o imposto lançado espontaneamente pela defendente e não recolhido.

Por fim, solicita desconstituição do Auto de Infração.

Consta dos autos (fl. 362) a existência de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.”

A autoridade monocrática julgou procedente o lançamento de ofício, em decisão assim ementada:

**“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.  
CLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

For-se-á classificação de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, integrantes de seu texto (Decreto-lei 1.154/71, art. 3º).

**PAGAMENTO DO IMPOSTO.**

A Taxa Referencial Diária, face ao disposto no artigo 30 da Lei 8.218/91, que deu nova redação ao artigo 9º da Lei 8.177/91, deve ser exigida sobre todos os débitos para com a Fazenda Nacional, a título de juros e a partir do mês de fevereiro de 1991, como estabelecido na própria lei.

A inconstitucionalidade da TRD, pronunciada em Ação Direta de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal – STF, diz respeito à sua cobrança a título de correção monetária, sendo ali (ADIN nº 493-0) reafirmada sua natureza jurídica de juros remuneratórios.

Tendo a empresa recorrido ao E. Segundo Conselho de Contribuintes, o processo foi anulado, a partir da Decisão de Primeiro Grau, inclusive, por preterição do direito de defesa, com fulcro nos seguintes fundamentos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

“Conforme relatado, trata o presente processo da exigência do IPI decorrente das seguintes infrações apontadas na denúncia fiscal:

a) saída de GARRAFAS plásticas com a classificação fiscal 3923.90.9901, 3923.90.9902, 3923.90.9903 e 3923.90.9999, enquanto o Fisco entende ser correta a classificação fiscal 3923.30.0000 (garrafas, garrafões, frascos e artigos semelhantes);

b) saída de POTES plásticos com a classificação fiscal 3923.90.9901, 3923.90.9902 e 3923.90.9999, enquanto o Fisco entende ser correta apenas a última classificação adotada; e

c) falta de recolhimento do imposto nos prazos estabelecidos pela legislação de regência.

No que respeita à classificação dos POTES plásticos, o Delegado da Receita Federal de Julgamento discordou das classificações adotadas tanto pelo autuante quanto pela autuada, adotando uma terceira, a nível de subposição: 3923.30, alterando a classificação fiscal e os fundamentos jurídicos do Auto de Infração.

Entendo, neste particular, que a autoridade monocrática excedeu a competência que lhe foi atribuída pelo artigo 2º da Lei nº 8.748, de 09/12/93, *in verbis*:

“Art. 2º - São criados dezoito Delegacias da Receita Federal especializadas nas atividades concernentes ao julgamento de processos relativos a tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo de competência dos respectivos Delegados o julgamento, em Primeira Instância, daqueles processos.” (grifei).

No caso presente, em que a Autoridade Julgadora de Primeira Instância, às fls. 395, entende que a fiscalização equivocou-se quanto à classificação fiscal do produto POTES DE PLÁSTICO, ou seja, que o processo contém inexatidão que resulta em alteração dos fundamentos jurídicos da exigência fiscal, caberia à mesma representar à autoridade competente para a lavratura do Auto de Infração complementar e devolução ao sujeito passivo do prazo para impugnação da matéria modificada, conforme dispõe o § 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, que transcrevo:

“Art. 18 - .....

§ 1º - .....



RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

§ 2º - .....

§ 3º - Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.” (grifei).

Ao adotar uma terceira classificação fiscal e decidir pela procedência do lançamento de ofício, a autoridade julgadora, além de ultrapassar a sua competência, também suprimiu uma instância no julgamento do processo, o que caracteriza preterição do direito de defesa da então impugnante, tornando nula a decisão recorrida, conforme dispõe o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, a seguir transcrito:

“Art. 59 – São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

No prosseguimento, a DRJ - FLORIANOPOLIS/SC prolatou nova Decisão determinando precedente o julgamento, com a seguinte ementa:

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.  
CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

For-se-á classificação de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, integrantes de seu texto (Decreto-lei 1.154/71, art. 3º).

INCIDÊNCIA DA TRD.

A Taxa Referencial Diária, face ao disposto no artigo 30 da Lei 8.218/91, que deu nova redação ao artigo 9º da Lei 8.177/91, deve ser exigida sobre todos os débitos para com a Fazenda Nacional, à título de juros e a partir do mês de fevereiro de 1991, como estabelecido na própria lei.

Não cabe à autoridade administrativa discutir a inconstitucionalidade da Lei, competência restrita ao Poder Judiciário.

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

A TRD, pronunciada em Ação Direta de inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal – STF, diz respeito à sua cobrança a título de correção monetária, sendo ali (ADIN nº 493-0) reafirmada sua natureza jurídica de juros remuneratórios.  
LANÇAMENTOS PROCEDENTE.”

Inconformado, com guarda do prazo legal, o sujeito passivo impugnou o feito interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes, apresentando, em síntese, as seguintes razões de defesa:

1 - Nos termos da Decisão 543/95 de 09/06/95, a Autoridade Julgadora, a despeito da própria ter entendido errônea e classificação adotada pela Fiscalização, sem que isso, por evidente, tenha o condão de levar ao entendimento que o Sr. Julgador adotou classificação correta, pois efetivamente não é o caso, mesmo assim à seu talante, adotou terceira classificação e decidiu pela procedência do lançamento de ofício.

2 – Inconformada, a RECORRENTE, recorreu da decisão, pelo motivo apontado e demais outros elencados na peça recursal, tendo o E. Segundo Conselho de Contribuintes, diante da flagrante ilegalidade praticada, decidido pela anulação do processo, decisão ementada na forme que segue:

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ANULA-SE O PROCESSO A PARTIR DA DECISÃO RECORRIDA, INCLUSIVE.**

Do voto do douto Conselheiro-Relator, extrai-se o fundamento da decisão, cabendo aqui, por oportuna, a transcrição de parte do voto, onde a questão é ferida com a mais absoluta propriedade:

**NO CASO PRESENTE, EM QUE A AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTANCIA, ÀS FLS. 395, ENTENDE QUE A FISCALIZAÇÃO EQUIVOCOU-SE QUANTO A CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO PRODUTO POTES DE PLÁSTICO, OU SEJA, QUE O PROCESSO CONTEM INEXATIDÃO QUE RESULTA EM ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS DA EXIGÊNCIA FISCAL, CABERIA À MESMA REPRESENTAR À AUTORIDADE COMPETENTE PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR E DEVOLUÇÃO AO SUJEITO PASSIVO DO PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO DA MATÉRIA MODIFICADA, CONFORME DISPÕE O § 3º**

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

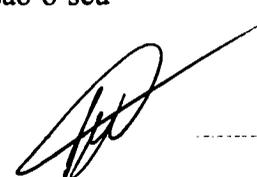
**DO ARTIGO 18 DO DECRETO Nº 70.325/72, COM A  
REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 8.748.**

.....”  
3 - A RECORRENTE, tomou ciência da decisão acima, que anulou o processo, e na expectativa de que a Autoridade Julgadora, toma-se as providências que lhe incumbe e Lei, aguardou ser notificada para Impugnar, em Primeira Instância, o novo Auto de Infração, no que concerne à matéria modificada, obrigação que não restou cumprida até a presente data.

4 - Ao contrário de cumprir o comando legal, insito no § 3º do artigo 18º do Decreto-lei número 70.325/72, o Senhor Delegado Julgador, prolatou nova decisão, e comportando-se pendularmente, buscando atalho que não lhe é franqueado, simplesmente, passou ao largo do tema, silenciando quanto ao erro da fiscalização, apontado na decisão anterior, no que concerne à classificação dos potes, na vã tentativa de cercear o direito de defesa da Recorrente, em Primeira Instância, fazendo afirmação indevida de que houve impugnação do Auto de Infração, quando efetivamente não houve, salvo aquela protocolada em 30/11/94.

5 - Resumindo, e Autoridade Julgadora, em uma primeira decisão, entendeu errada a classificação adotada pela fiscalização e, ao arrepio da Lei, precedeu modificação sem dar direito de defesa à Recorrente. Diante de flagrante ilegalidade o C. Segundo Conselho de Contribuintes anulou o processo, e determinou que fosse dado integral cumprimento à lei. O Sr. Julgador de Processos, adotando comportamento estranho, que, mais do que amedronta, aterroriza não só a Recorrente, como também, por certo, a todos os contribuintes, silencia a respeito do erro apontado, não restando claro se o mesmo, reformulou seu entendimento, ou, data venha, não se conduziu com a devida cautela em seu novo julgamento, restando inexplicada e não justificadas, ambas as decisões, o que se revela, como fato preocupante, pois na anterior transpareceu convicção inexistente ao entender o lançamento procedente com as modificações que arbitrariamente introduziu nos Autos de Infração, considerando também procedente, em segundo julgamento a classificação, adotada pela fiscalização, numa atitude diametralmente oposta à anterior.

6 - Mais uma vez restou ofendida a lei, pela não oportunização da defesa em Primeira Instância, e pela falta de clareza do Sr. Julgador de Processo, que, no mínimo, devia exteriorizar com precisão o seu



RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

entendimento, e não muda-lo, se é que o fez, sem justificativa, o que também inviabiliza o pleno exercício do direito de defesa. Assim como na vez anterior, aqui também, tem plena aplicação o disposto no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, dispositivo á adotado anteriormente, para anular o processo, anulação, que desde já fica requerida.

7 - Apesar do denodado esforço do Sr. Julgador de Processos, o lançamento não pode prosperar, uma vez que, *data venia*, se estrutura em elementos que não encontram agasalho nas disposições que regem a matéria e tampouco na inteligência promanada de diversos julgados dos Tribunais Pátrios.

O entendimento esposado pelo Sr. Delegado Julgador, não pode subsistir, pois traz consigo, uma incontornável ilegalidade em razão de que o legislador, ao elaborar o texto legal, beneficiando com a alíquota "0" as embalagens para alimentos e medicamentos, teve a norteá-lo a regra máxima da técnica legislativa, que é dar relevância ao aspecto social da lei, e assim sendo, tratando-se os alimentos e medicamento de bens de relevante valor social, quis o legislador, que estes produtos não recebessem tributação, como forma de reduzir seus custos, para benefício, em especial, da população carente. Dessa maneira, não pode a Fiscalização, através de artifícios e normas de sua própria elaboração, criar empecilhos e interpretações, com o fim exclusivo de inviabilizar a aplicação da lei, toda e qualquer interpretação que for dada à lei, visando contornar o seu real e verdadeiro objetivo, por princípio, está contaminada da mais absoluta nulidade, não podendo gerar efeitos.

8 - Assim sendo, a classificação adotada pela Requerente, é a correta, e não pode ser modificada pela interpretação distorcida do disposto nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, instituídas pelo Decreto 97.410/88, interpretação esta que, como num passe de mágica, altera a classificação do produto, sujeitando-o à alíquota de 15%, quando enquadra-se, por definição da própria Tabela, na alíquota "0".

9 - É incontroverso, que e RECORRENTE, dentre outros artigos, produz garrafas e potes, destinados ao acondicionamento de produtos alimentícios e farmacêuticos, cujo enquadramento na Tabela, encontra abrigo nos códigos 3923.90.9901 e 3923.90.9902, que acham-se beneficiados pela alíquota "0".

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

Por evidente, tratando-se os alimentos e produtos farmacêuticos, itens de relevante importância social, principalmente em nosso país, cuja população carente excede em muito os limites do tolerável, quis o legislador, beneficiá-los, promovendo a redução dos respectivos custos, zerando a alíquota, não sendo lícito à fiscalização fazendária, alterar o enquadramento, submetendo-os à tributação, e por decorrência, promovendo a majoração dos preços de itens imprescindíveis à população.

Sob e alegação de que a posição mais específica prevalece sobre a genérica, norma inserta no item 3, alínea "a" das REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO, os Srs Auditores Fiscais, lamentavelmente, de forma arbitrária, decidiram que os itens destinados a acondicionar alimentos e produtos farmacêuticos produzidos pela REQUERENTE estariam enquadrados no Código 3923.30.000 e sujeitos à alíquota de 15%, entendimento esposado pela Autoridade Julgadora

10 - O significado dos vocábulos específico e genérico são fundamentais para dimensionar o equívoco cometido:

- específico - relativo à espécie; que constitui categoria especificada ou cabe dentro dela; alguma coisa adaptada particularmente para o seu fim.
- genérico - relativo a gênero; geral que tem caráter de generalidade.

A posição 3923.30.0000 é inequivocamente genérica, pois ao referir-se a garrafas, garrafas, frascos e artigos assemelhados, generaliza a incidência da alíquota que prevê, incidência esta, que é afastada pela posição específica, qual seja, embalagens para produtos alimentícios e farmacêuticos, códigos 3923.90.9901 e 3923.90.002, e assim sendo, não há como prosperar o entendimento de que, as garrafas plásticas produzidas pela REQUERENTE, quando comercializadas para indústrias, que as destinam para acondicionar alimentos, devam estar sujeitas à alíquota de 15% (quinze por cento).

Quanto aos potes, enquadrá-los no código 3923.90.9999, que discrimina a mercadoria como qualquer outra, absolutamente genérica, e tentar transformar esta posição, em específica, só pode ser debitado a uma eventual decisão dos Senhores Auditores Fiscais, corroborada pelo Sr. Delegado Julgador, de autuar a REQUERENTE de qualquer maneira. Se, quanto às garrafas não

RECURSO N° : 123.375  
ACÓRDÃO N° : 302-35.493

cabe discussão, quanto aos potes, que não figuram em nenhuma outra classificação, é absolutamente indevida a autuação.

O Tribunal Regional Federal da 1ª Região por sua Primeira Turma, julgando caso semelhante decidiu que, havendo controvérsia na correta classificação das Normas da TIPI, deve prevalecer a regra mais específica para o produto, em detrimento da genérica, efetuando-se a classificação, portanto, em razão da sua destinação.

11 - Cabe ressaltar que os Senhores Auditores Fiscais, tiveram acesso a todas as notas fiscais emitidas pela REQUERENTE no período fiscalizado, e puderam constatar que sempre que os produtos tinham destinação que não fosse para acondicionar alimentos ou medicamentos, o imposto era regularmente lançado, comprovando-se a afirmação, pelo débito apurado, que também compõe o Auto de Infração ora impugnado, como também puderam observar, que a maioria dos produtos já saíam da fábrica com a impressão do respectivo rótulo, não deixando margem de dúvida de que destinavam-se a acondicionar os produtos supra referidos.

12- Tentando manter a qualquer preço a indevida autuação levada a efeito pelos Senhores Fiscais, a Autoridade Julgadora, á mingua de outro argumento, adentra, à seara que não lhe compete, ou seja, incursionar em técnicas de produção de embalagens Como pode o Sr. Julgador afirmar que as embalagens produzidas pela Requerente não atendem às exigências de higiene e assepsia compatíveis com a sua destinação, sem ter ao alcance do seu conhecimento, nenhum indício de tal situação? Mais uma vez, *data venia*, exsurge a constatação de que o mesmo nada julgou, apenas retificou os erros cometidos pela fiscalização, distanciando-se da condição de Autoridade Julgadora, para colocar-se na situação de mero ratificador de atos. lamentavelmente errados, sem levar em conta o prejuízo causado ao contribuinte.

13 - Além da já apontada, contém ainda o auto de infração outra ilegalidade, ou seja, a disfarçada atualização monetária, do débito fiscal apurado, incluindo-se ai aquele lançado espontaneamente pela REQUERENTE e não recolhido, pela cobrança de juros valendo-se da TR. Os juros, segundo o nosso ordenamento jurídico são no máximo de 12% ao ano, portanto, a adoção da TR é uma tentativa de dissimular a incidência da correção monetária, que não existia no período de fevereiro a dezembro de 1991, devendo portanto, o débito ser integralmente recalculado, como á unanimidade tem decidido os Tribunais pátrios.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO N° : 123.375  
ACÓRDÃO N° : 302-35.493

Tendo em vista o Decreto n° 2.562/98, que transferiu para este Terceiro Conselho de Contribuintes a competência para julgamento de controvérsias quanto à correta classificação fiscal na TIPI, o C Segundo Conselho de Contribuintes declinou da competência através da Resolução n° 201- 00.085, de 13/09/00.

É o relatório.



RECURSO N° : 123.375  
ACÓRDÃO N° : 302-35.493

### VOTO

A mercadoria objeto da lide encontra-se perfeitamente identificada nos autos, resumindo se a questão proposta à decisão deste Colegiado em determinar sua correta classificação na NBM/SH (TIPI/TAB), à luz dos comandos das Regras Gerais de Interpretação.

Na realidade, 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 em suas Notas Explicativas, senão vejamos:

Seguindo a metodologia de classificação, passaremos à primeira Regra Geral de Interpretação, que diz:

“... a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de Seções e de capítulos e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes...”

Evidentemente, e como bem defende o Fisco, que a subposição dos produtos em questão, estando perfeitamente identificado, será 3923.30.000 (garrafas) e 3923.90.9999 (potes).

Por outro lado, observe-se que a pretensão da Recorrente em comparar uma subposição de 1º nível com um subitem é descabida, haja vista as aludidas regras de classificação ao disporem que “apenas são comparáveis subposições de mesmo nível...”(RG-6).

Pela técnica de classificação caberia se fosse o caso, comparar a subposição 3923.1 (caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes) com a subposição 3923.90 (outros), na qual está contida os subitens utilizados pela recorrente 3923.90.9901 - embalagens para produtos alimentícios e 3923.90.9902 - embalagens para produtos farmacêuticos.

Caso feita a comparação entre as subposições, por exemplo, comparando “caixas”, com “outros”, a subposição seria encontrada também pela Regra Geral 1, uma vez que o texto “caixas” determina ser esta a subposição.

Ademais, a subposição 3923.90 para a incidência de “outros”, em seus itens 0100 e 0200 também nomeia espécies de embalagens, mas o item 99 e seus subitens voltam a generalizar as embalagens sem especificá-las, no caso “Embalagens para produtos alimentícios” e “Embalagens para produtos farmacêuticos”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

Assim, não existe para esta mercadoria o pressuposto da prevalência da subposição mais específica, isto é, de que ela possa classificar-se em duas ou mais subposições (RG/6).

Por fim, a Nota COANA nº 47/98 ao tentar solucionar polêmica sobre matéria semelhante, assim esclarece:

... “Persiste, porém, o fato de que quaisquer artigos plásticos de embalagem que estejam compreendidos nas subposições de 3932.1 a 3923.3, tais como sacos ou caixas, **não podem ser classificados no código 3923.90.99 pelas Regras de Classificação do Sistema Harmonizado.**

Na prática, portanto, só podem ser classificados nos “ex” 01 ou 02 do código 3923.90.99 os produtos que não se enquadrem nem como sacos, nem como frascos, nem como caixas, nem como qualquer outro produto definido nas subposições 3923.1 a 3923.5, considerando o caráter residual da subposição 3923.9...”

Para que não mais existam dúvidas com relação a esta questão, e por ser matéria correlata, a classificação de sacos plásticos próprios para acondicionar produtos alimentícios está determinada na posição 3923.21.0100, conforme esclarecem os seguintes atos:

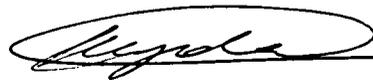
Despacho Homologatório COSIT (DINOM) Nº 5, DE 08/04/96;

Despacho Homologatório COSIT (DINOM) Nº 131/95, de 04/03/96;

PS COSIT (DINOM) Nº 1465/95, de 13/12/95;  
PS COSIT (DINOM) Nº 750/95, de 11/09/95;  
DH COSIT (DINOM) Nº 225/94, de 01/11/94;  
DH COSIT (DINOM) Nº 115/94, de 13/06/94;  
DH COSIT (DINOM) Nº 215/93, de 20/10/93;  
DH CST (DCM) Nº 30/92, de 16/03/92.”

Por ser este o meu posicionamento, já expresso em inúmeros julgados desta Colenda Câmara, e por tudo o mais que dos autos consta, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2003



HENRIQUE PRADO MEGDA - Relator

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Do ora relatado verifica-se que toda a discussão gira em torno da classificação tarifária da mercadoria: “garrafas e potes de plásticos”, produzidas e vendidas pela Recorrente.

A empresa promoveu a saída de tais mercadorias tendo por finalidade a embalagem de produtos alimentícios, razão pela não houve incidência tributária.

Sobre matéria semelhante já tive a oportunidade de externar manifestação em diversos julgados.

É o caso, por exemplo, do que ocorreu em julgamento realizado recentemente pela E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, resultando no Acórdão de nr. CSRF/03-03.381, de 05/12/2002.

Naquele caso tratava-se de sacos plásticos, cuja saída do estabelecimento produtor também fora realizada com a destinação de embalar produtos alimentícios, cuja classificação era específica (3923.90.9901).

A ementa do referido *decisum* está assim redigida:

**“IPI – CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA – EMBALAGENS PLÁSTICAS SACOS PARA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.**

**Não tendo sido carreadas para os autos quaisquer provas que possam evidenciar que a mercadoria envolvida tenha sido efetivamente destinada para embalar produtos alimentícios, descaracterizando as Notas Fiscais juntadas ao processo, é de se considerar que tal mercadoria foi adquirida e utilizada em tal finalidade.**

**As embalagens para produtos alimentícios têm classificação própria e específica na TIPI/SH no código 3923.90.9901.**

**Recurso provido.”**

Não resta dúvida, pelo menos para este relator, de que a classificação tarifária que abrange as embalagens para produtos alimentícios, é mesmo mais específica que aquelas nas quais se enquadram os diversos e mais variados tipos de embalagens e recipientes.

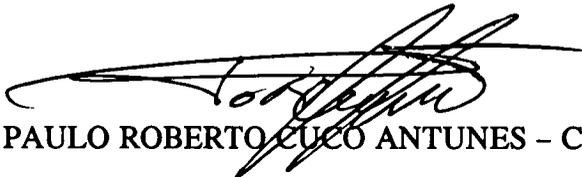


MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.375  
ACÓRDÃO Nº : 302-35.493

Deste modo, tendo em vista meu posicionamento em outros casos envolvendo matéria semelhante, senão idêntica, pedindo *venia* por discordar do entendimento manifestado pelo o Insigne Relator, meu voto é no sentido de dar provimento ao Recurso aqui em exame.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2003



PAULO ROBERTO CÚCO ANTUNES - Conselheiro.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEGUNDA CÂMARA**

Recurso n.º : 123.375  
Processo n.º : 10920.001893/94-63

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão n.º 302-35.493.

Brasília- DF, 05/05/04

MF - 3.º Conselho de Contribuintes

Henrique Prado Megda  
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em: 21/5/2004

Leandro Felipe Bueno  
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL