



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10945.002073/2007-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.004 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Recorrente INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS REOLON LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/09/2004

ALEGAÇÃO DE CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO SEM CÓPIA INTEGRAL DO PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. CÓPIA DOS AUTOS. HIPÓTESE DE NULIDADE NÃO CONFIGURADA.

A alegação de nulidade do auto de infração por falta de cópia de documentos que instruíram o procedimento fiscalizatório que teria causado cerceamento do direito de defesa não pode prosperar, estando o processo disponível na Repartição Fiscal. Não há que se falar em nulidade quando a defesa não demonstra efetivo prejuízo ao exercício do seu direito de contraditar a fiscalização. Inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal, inclusive protocolando impugnação e recurso, não se configura qualquer nulidade.

DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS PARA SUSPENSÃO.

Dispondo a legislação do IPI que somente será permitida a saída ou o desembaraço de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas estabelecidas, deve-se entender que qualquer falta implicará na exigência do imposto incidente sobre a referida operação.

DECLARAÇÃO DO ESTABELECIMENTO ADQUIRENTE AO VENDEDOR. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DA SUSPENSÃO DO IPI. § 7º DO ART. 29 DA LEI Nº 10.637/2002. SUFICIÊNCIA.

A declaração expressa do estabelecimento adquirente ao estabelecimento vendedor de que cumpre os requisitos para a fruição da suspensão do IPI esgota o dever de diligência do vendedor. Inteligência que deflui do § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 e do art. 21 da Instrução Normativa RFB nº 948/2009.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA VÁLIDA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

De acordo com a Súmula CARF n. 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBALAGENS PARA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.

A classificação fiscal de embalagens para produtos alimentícios nos códigos NBM/SH - TIPI deve seguir a determinação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, sendo essencial para a classificação a sua natureza e não o conteúdo embalado ou a destinação dada pelo consumidor.

LANÇAMENTO. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

A falta de pagamento do imposto, por erro de classificação fiscal e conseqüente alíquota inferior à devida, justifica o lançamento de ofício do IPI, com os acréscimos legais cabíveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente)

Relatório

Por bem retratar os fatos até o presente momento, reproduz-se o relatório do acórdão da DRJ de Ribeirão Preto, nº 14-31.121, da 8ª Turma de Julgamento, em sessão de 05 de outubro de 2010:

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 040/043, cientificado em 27/03/2007, totalizando o crédito tributário de R\$ 311.950,13, inclusos multa de ofício e juros de mora.

Segundo a descrição dos fatos nas folhas de continuação do Auto de Infração (fls. 041/042), na execução de procedimento fiscal para verificação das obrigações tributárias no período de 01/2003 a 12/2004, foram identificados valores de IPI (saldos devedores) não recolhidos que foram lançados por meio

do auto de infração originário do presente processo. Foram utilizados como fonte de informação, dentre outros, os registros do Livro de Apuração do IPI e as notas fiscais apresentados pela contribuinte.

O valor lançado é originário da apuração de saldo devedor decorrente da apuração de débitos de IPI incidente sobre produtos saídos sob suposto regime de suspensão de IPI, segundo o entendimento da contribuinte. Os débitos decorreram do entendimento da fiscalização de que não se aplica o regime de suspensão do IPI na saída dos produtos da contribuinte, dado que esses produtos tinham por destino estabelecimentos comerciais, da reclassificação de parte dos produtos em alíquota maior e da glosa de crédito relativo à aquisição de bens incorporados ao Ativo Imobilizado, conforme descrito no correspondente Termo de Verificação Fiscal (fls. 031/033).

A fundamentação legal para o lançamento consta dos autos às fls. 039 e 042.

Como resultado do procedimento fiscal, os saldos originalmente apurados pelo contribuinte foram objeto de recomposição pela fiscalização, conforme demonstram as tabelas a seguir.

SALDOS ORIGINAIS - CONTRIBUINTE								
MÊS	CRÉDITOS			SAÍDAS (SUSP IPI)	DÉBITOS		SALDO DEVEDOR	Nº PROC DCOMP
	SALDO ANTERIOR	ENTRADAS	TOTAL		DCOMP	TOTAL		
mai/03	0,00	965,27	965,27			0,00	-965,27	
jun/03	965,27	4.640,63	5.605,90		5.605,90	5.605,90	0,00	10945.002202/2006-83
jul/03	0,00	5.638,39	5.638,39			0,00	-5.638,39	
ago/03	5.638,39	2.208,10	7.846,49			0,00	-7.846,49	
set/03	7.846,49	795,26	8.641,75		8.641,75	8.641,75	0,00	10945.002201/2006-39
out/03	0,00	7.453,50	7.453,50			0,00	-7.453,50	
nov/03	7.453,50	5.666,95	13.120,45			0,00	-13.120,45	
dez/03	13.120,45	3.552,83	16.673,28		16.673,28	16.673,28	0,00	10945.002248/2006-01
jan/04	0,00	408,97	408,97			0,00	-408,97	
fev/04	408,97	429,57	838,54			0,00	-838,54	
mar/04	838,54	314,99	1.153,53		1.153,53	1.153,53	0,00	10945.004529/2007-71
abr/04	0,00	5.453,52	5.453,52			0,00	-5.453,52	
mai/04	5.453,52	5.219,45	10.672,97			0,00	-10.672,97	
jun/04	10.672,97	155,50	10.828,47		10.828,47	10.828,47	0,00	10945.002246/2006-11
jul/04	0,00	6.562,50	6.562,50			0,00	-6.562,50	
ago/04	6.562,50	10.146,64	16.709,14			0,00	-16.709,14	
set/04	16.709,14	14.479,83	31.188,97		31.188,97	31.188,97	0,00	10945.002247/2006-58

RECOMPOSIÇÃO DOS SALDOS - FISCALIZAÇÃO							
MÊS	CRÉDITOS			DÉBITOS			SALDO DEVEDOR
	SALDO ANTERIOR	ENTRADAS	TOTAL	SÁIDAS	GLOSA CRÉDITO	TOTAL	
mai/03	0,00	965,27	965,27	2.630,22		2.630,22	1.664,95
jun/03	0,00	4.640,63	4.640,63	2.109,59		2.109,59	-2.531,04
jul/03	2.531,04	5.638,39	8.169,43	11.193,03		11.193,03	3.023,60
ago/03	0,00	2.208,10	2.208,10	5.335,92		5.335,92	3.127,82
set/03	0,00	795,26	795,26	11.387,46		11.387,46	10.592,20
out/03	0,00	7.453,50	7.453,50	22.409,31		22.409,31	14.955,81
nov/03	0,00	5.666,95	5.666,95	20.338,27		20.338,27	14.671,32
dez/03	0,00	3.552,83	3.552,83	23.916,28		23.916,28	20.363,45
jan/04	0,00	408,97	408,97	14.868,55		14.868,55	14.459,58
fev/04	0,00	429,57	429,57	9.959,23		9.959,23	9.529,66
mar/04	0,00	314,99	314,99	7.547,04		7.547,04	7.232,05
abr/04	0,00	5.453,52	5.453,52	8.774,14		8.774,14	3.320,62
mai/04	0,00	5.219,45	5.219,45	4.715,65		4.715,65	-503,80
jun/04	503,80	155,50	659,30	4.007,15		4.007,15	3.347,85
jul/04	0,00	6.562,50	6.562,50	13.608,07		13.608,07	7.045,57
ago/04	0,00	10.146,64	10.146,64	12.379,05	6.387,05	18.766,10	8.619,46
set/04	0,00	14.479,83	14.479,83	34.130,73		34.130,73	19.650,90

Inconformada com a autuação, a contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou, em 26/04/2007, a tempestiva impugnação de fls. 048/062 aduzindo em sua defesa as razões que se seguem.

1. Preliminarmente, requer a nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, por supostamente não ter recebido cópia de todos os documentos que dão sustentação ao lançamento. Alega que, por ocasião da ciência do auto de infração, recebeu somente cópia do próprio auto e do Termo de Verificação Fiscal, tendo tido oportunidade de obter cópias dos demais documentos somente em 20/04/2007, após solicitação e pagamento de custas. Portanto, teve seu prazo de 30 dias indevidamente reduzido, com prejuízo inclusive do princípio da isonomia, em relação aos contribuintes aos quais é concedido o prazo pleno. Rebate de plano o eventual argumento de que os documentos utilizados são da própria impugnante, portanto de seu conhecimento, destacando que, como a fiscalização não laborou sobre todos os seus documentos, torna-se necessária a identificação de quais em específico teriam sido utilizados como fonte da apuração realizada. Acrescenta ainda que no Termo de Verificação Fiscal entregue "nem mesmo as referências de folhas do auto estão preenchidas".

2. Afirma que o fundamento do indeferimento decorre de errônea interpretação da norma legal pela Administração Tributária, pois tal norma não define em termos exatos o que seria a preponderância da elaboração dos produtos especificados dentre as atividades da empresa destinatária das saídas. A lei também não define de forma exata no que consiste o termo "elaboração de produtos" e qual a implicação de tal operação ser ou não caracterizada como industrialização, caracterização essa que a contribuinte entende não ser determinante para a aplicação do instituto da suspensão do IPI.

3. Insurge-se contra a imposição de que os adquirentes declarem expressamente que se enquadram nas condições estabelecidas no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, afirmando que tal disposição contraria diversos dispositivos legais pátrios, em especial o art. 5º inciso II, da Constituição Federal. Mesmo contrária a essa determinação, a contribuinte a atendeu e obteve de seus clientes a referida declaração, que porém foi desconsiderada pela fiscalização, ao que se contrapõe a contribuinte sob o argumento de que a exigência normativa foi atendida.

4. Ainda em relação às declarações de seus clientes, reclama não ter sido intimada para a apresentação de tais documentos durante a ação fiscal e, portanto, solicita a oportunidade para juntada de novas declarações antes do julgamento.

5. Sustenta que a classificação fiscal de parte de seus produtos na posição 3924.10.00 (alíquota 10%) da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI está correta, ao contrário do afirmado pela fiscalização, que se refere somente a "copos para sundae" e classifica-os nas posições correspondentes ao grupo 3923 (alíquota 15%). Afirma que a fiscalização não conhece os produtos fabricados pela empresa e que generalizou de tal forma sua descrição no Termo de Verificação Fiscal, que pode "levar a crer que todos os produtos fabricados pela atuada são copos sundae 170ml". Ressalta que a classificação adotada restou evidente nas notas fiscais acostadas ao processo e que a empresa fabrica não só copos para sundae, mas também diversos produtos para embalar sorvetes. Acrescenta ainda que o próprio Regulamento do IPI — RIPI/2002 (Decreto 4.544, de 26/12/2002) apresenta definição de acondicionamento em seu art. 6º §1º, inciso II, onde exige capacidade acima de 20 quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido no varejo, o que descaracterizaria a classificação adotada pela fiscalização, pois os produtos fabricados pela atuada são os mesmos adquiridos pelo consumidor. Finalmente, ressalva que os produtos são compostos de duas partes, pote e tampa, e que classifica cada um na posição correspondente da TIPI, e não o conjunto em uma única posição da tabela.

6. Advoga pela inaplicabilidade da taxa SELIC na correção de tributos, por ferir os princípios da legalidade, da anterioridade, da segurança jurídica e da indelegabilidade da competência tributária. Cita jurisprudência.

Conclui pedindo o recebimento da presente impugnação, que seja declarada a nulidade do auto de infração e que sejam acolhidas as argumentações de mérito apresentadas e oportunizada a produção de novas provas, em especial a apresentação de declarações de que trata a Instrução Normativa SRF n.º 296.

É o relatório.

Julgada improcedente a impugnação da recorrente, por unanimidade, o acórdão do qual foi retirado o relato acima recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/09/2004

ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. IMPROCEDÊNCIA.

A alegação de cerceamento ao direito de defesa sem a apresentação de elemento que evidencie sua caracterização em termos materiais carece de fundamento, pois há que ser identificado real prejuízo à contribuinte.

SUSPENSÃO DO IPI. ELABORAÇÃO PREPONDERANTE.

Os produtos podem sair do estabelecimento industrial com a suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei n.º 10.637, de 2002, somente quando destinados diretamente a estabelecimento que se dedique preponderantemente à elaboração dos itens ali arrolados.

SUSPENSÃO DO IPI. AUSÊNCIA DA DECLARAÇÃO PREVISTA NO §7º DO ART. 29 DA LEI N.º 10.637/2002. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A declaração, obtida para atender à regra do art. 29, §7º, da Lei n.º 10.637, de 2002, que não expressar que o destinatário dos produtos atende a todos os requisitos do regime de suspensão do IPI previsto no citado dispositivo legal, não caracteriza o regime de suspensão e enseja o lançamento de ofício do imposto e respectivos acréscimos legais.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIACÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

PROVAS. OPORTUNIDADE

Com a impugnação ocorre a oportunidade da apresentação de provas, precluindo o direito de o impugnante apresentá-las em outro momento processual.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/09/2004

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBALAGENS PARA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.

A classificação fiscal de embalagens para produtos alimentícios nos códigos NBM/SH - TIPI deve seguir a determinação das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, sendo essencial para a classificação a sua natureza e não o conteúdo embalado ou a destinação dada pelo consumidor.

LANÇAMENTO. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

A falta de pagamento do imposto, por erro de classificação fiscal e conseqüente alíquota inferior à devida, justifica o lançamento de ofício do IPI, com os acréscimos legais cabíveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão acima transcrita, a recorrente interpôs recurso voluntário, repisando as matéria trazidas pela impugnação.

Passo seguinte, o processo foi remetido ao CARF e distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 3302-008.004 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10945.002073/2007-12

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

Pois bem. O processo encontra-se em termos, trata de matéria relacionada à competência dessa D. Turma, atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, o recurso voluntário interposto pela recorrente não traz qualquer fato, matéria ou prova que possa alterar o que fora decidido pela decisão de piso, bastando-se a repisar os argumentos advogados na impugnação.

I – Preliminar

I.1 - Do cerceamento de defesa

Segundo as alegações da recorrente o auto de infração estaria eivado de nulidade, uma vez que, quando da ciência, não lhe teria sido disponibilizadas cópias dos documentos que instruíram o procedimento.

Alega a recorrente que somente teve acesso a referidos documentos na oportunidade em que solicitou cópias do processo, e, em virtude de tal procedimento ter reduzido o prazo para a confecção de sua impugnação, estaria configurado o cerceamento de seu direito de defesa.

Entretanto, entendo que melhor sorte não assiste às alegações tecidas pela recorrente.

Quanto à nulidade devemos iniciar sua análise partindo do que está disposto nos arts. 59 e 60, do Decreto n.º 70.235/1972, abaixo transcritos:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem

em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Em primeiro lugar a impugnação protocolizada de forma tempestiva, trouxe argumentos e documentos que demonstram, de forma contrária à alegações, que a peça de defesa foi confeccionada tomando por base todos os fatos e motivação que levaram à sua autuação.

Embora tenha a recorrente alegado que teve prejuízo em sua defesa, tendo em vista a suposta falta ciência de documentos relacionados ao processo, não conseguiu de forma clara demonstrar qual seria tal prejuízo, bastando-se apenas a afirmar que teria ocorrido, vale dizer, não há no processo qualquer demonstração de fato ou ato que pudessem impingir à autuação vício que causaria sua nulidade.

Pois bem. É pacífico o entendimento neste E. Conselho que não há nulidade sem prejuízo, conforme podemos verificar, a título de exemplo, do acórdão abaixo colacionado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE FORMAL AFASTADA. AUSÊNCIA DO BINÔMIO DEFEITO-PREJUÍZO.

De acordo com o princípio pas de nullité sans grief, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Mesmo que estejamos diante de um vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

Recurso especial provido.

(Acórdão 9202-01.608 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relator: conselheiro Elias Sampaio Freire)

Por tais razões, devem se afastadas as alegações de nulidade.

1.2 – Matérias relacionadas a constitucionalidade de lei e aplicação de princípios constitucionais

As questões levantadas pela contribuinte recorrente relacionadas à constitucionalidade de leis aplicadas ao caso em comento, bem como a eventual necessidade de observância de princípios constitucionais, não pode são de competência deste E. Conselho, por disposição expressa em Súmula, que deve ser seguida pelos conselheiros.

Dispõe a Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desta forma, não se tema conhecimento das alegações da recorrente quanto a (in)constitucionalidade do § 7º, do art. 29 da Lei n.º 10.637/2002.

II – Mérito

II.1 - Da suspensão do IPI

O presente processo tem por objeto o lançamento de IPI na saída de materiais de embalagem fabricados e vendidos pela recorrente com suspensão do imposto, destinados a estabelecimentos comerciais, em que pesa a disposição do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 determinar que o benefício fiscal se aplica unicamente às saídas de estabelecimento industrial aos estabelecimentos que se dediquem, preponderantemente, à produção de produtos referidos pelo dispositivo e, desta forma *...somente as saídas destinadas a estabelecimentos industriais estão abrangidas pela Lei nº 10.637/2002, não estando abrangidas as empresas comerciais e pessoas físicas.*

Observemos o que dispõe o dispositivo acima mencionado:

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.

§ 1o O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:

a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002;

b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;

c) bens de que trata o § 1oC do art. 4o da Lei no 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 2009).

II pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras. § 2o O disposto no caput e no inciso I do § 1o aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

Para a contribuinte recorrente, em que pese a disposição expressa da lei, a autoridade fiscal teria concluído de maneira equivocada, ao afirmar que a exigência de que o estabelecimento de destino fosse industrial, alegando que a norma não definiria em termos exatos o que seria preponderância da elaboração dos produtos especificados dentre as atividades da empresa destinatária da saída, não definindo ainda, também de forma exata, no que consistiria o termo *elaboração de produtos*.

À época das operações realizadas pela recorrente, vigia o art. 4º do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI 2002), que esclarecia o seguinte:

Art. 4º **Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique** a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou reacondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados. (grifos meus)

A letra da lei é de cristalina clareza, não abrindo margem ao acolhimento das alegações trazidas pela recorrente em seu recurso. Conforme se depreende do acima disposto, o equivoco encontra-se na interpretação dada pela recorrente ao alicerce legislativo que trata da suspensão do IPI.

Todas as alegações trazidas pela recorrente se esvaziam no momento em que nos colocamos a apreciar o teor das declarações trazidas por seus clientes, que de forma expressa indicam que não atuam na elaboração de produtos prevista pela lei como condição para a fruição da suspensão do imposto.

Assim, nenhuma razão deve ser dada às alegações da recorrente, como visto, infundadas, devendo permanecer inalterada a decisão de piso.

II.2 - Intimação para apresentação de declarações

Para a recorrente nova oportunidade para apresentação de declarações de ser cliente lhe deveria ser dada, antes de ser realizado o julgamento do feito, tanto em primeira instância, como agora em recurso voluntário.

Conforme restou demonstrado no processo, devidamente ratificado pela decisão de piso, a recorrente foi devidamente intimada e instada a entregar declarações de seus clientes que pudessem cumprir o que determina o § 7º, do art. 29 da Lei nº 10.637/2002.

Novos documentos, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, são permitidos, desde que, demonstrem a existência de fato novo ou do qual não se tinha conhecimento, que possam alterar fatos e motivação da autuação, o que não restou demonstrado pela recorrente.

Assim, afasta-se a pretensão pretendida pela contribuinte recorrente.

II.3 – Da classificação fiscal dos produtos

Quanto à classificação fiscal dos produtos realizada pela fiscalização quando da autuação fiscal, momento em que houve a readequação da classificação e, conseqüentemente, o lançamento de ofício dos saldos remanescentes do imposto, nenhuma alteração deve ser feita no acórdão recorrido.

Não houve apresentação de novos argumentos ou razões de defesa que pudessem promover a alteração do julgado, devendo assim, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/96, e art. 57 do RICARF, permanecerem as razões de decidir do acórdão, abaixo reproduzidas:

Outro ponto contestado pela contribuinte refere-se à classificação fiscal, porém sua contestação tampouco merece acolhida.

A divergência se dá em torno da classificação fiscal de parte dos produtos, os quais a contribuinte enquadra na posição 3924.10.00 (alíquota 10%), "serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha", da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados — TIPI, enquanto que a fiscalização os reclassificou nas posições correspondentes ao grupo 3923 (alíquota 15%), "artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos".

Em sua defesa, a contribuinte afirma que a fiscalização não conhece os produtos fabricados pela empresa e que generalizou de tal forma sua descrição no Termo de Verificação Fiscal, que pode "levar a crer que todos os produtos fabricados pela autuada são copos sundae 170ml". Ressalta que a classificação adotada restou evidente nas notas fiscais acostadas ao processo e que a empresa fabrica não só copos para sundae, mas também diversos produtos para embalar sorvetes.

Não se pode concordar que a reclassificação efetuada pela fiscalização resultou de uma visão estreita em relação à gama de produtos elaborados pela contribuinte, conforme por ela alegado. O Termo de Verificação Fiscal cita os copos plásticos para sundae como representativos da classificação evidentemente equivocada (grupo 3924) e, logo em seguida, afirma que todas as mercadorias produzidas pela empresa devem ser classificadas no grupo 3923, cuja alíquota é de 15%. Em seguida, aplica essa alíquota no recálculo do débito de IPI. Ou seja, em nenhum momento a fiscalização entendeu que o único produto da empresa seriam os referidos copos plásticos, mas simplesmente enquadrou toda a gama de produtos da empresa no grupo 3923 da TIPI.

Outro argumento sustentado pela manifestante é que o próprio Regulamento do IPI — RIPI/2002 (Decreto 4.544, de 26/12/2002) apresenta definição de • acondicionamento em seu art. 6º, §1º, inciso II, onde exige capacidade acima de 20 quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido no varejo, o que descaracterizaria a classificação adotada pela fiscalização, pois os produtos fabricados pela autuada são os mesmos adquiridos pelo consumidor.

Ora, o conceito de acondicionamento invocado aqui pela inconformada não é aplicável fora do seu contexto. O referido art. 6º do RAIPI refere-se à definição das operações de industrialização e o objeto da discussão é classificação de produtos na TIPI.

Portanto, o conceito de acondicionamento do RAIPI não pode ser utilizado para definir o que seria um dispositivo para fechar recipiente, pois o primeiro visa a definir um tipo de atividade de industrialização, enquanto que o segundo irá definir um mero produto. Seria querer confundir o acondicionamento como atividade tipicamente industrial com o ordinário fechamento de um recipiente de plástico por qualquer consumidor comum.

Finalmente, a contribuinte ressalva que os produtos são compostos de duas partes, pote e tampa, e que classifica cada uma na posição correspondente da TIPI, e não o conjunto em uma única posição da tabela.

Mais uma vez, trata-se de argumentação falha.

Pelo que se depreende da peça contestatória, a contribuinte pretende a seguinte classificação para um recipiente plástico (copo de sundaes, pote de sorvete etc.) e sua respectiva tampa:

- Recipiente -> código 3924.10.00 (10%) — serviços de mesa e outros utensílios de mesa ou de cozinha;

- Tampa -> código 3923.50.00 (15%) - rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes.

Em primeiro lugar, segundo as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, item 3, a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas e as obras constituídas pela reunião de artigos diferentes classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial:

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se referirem, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se

possa efetuar pela aplicação da Regra 3a), classificam-se pela matéria ou ai-ligo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

C) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes. A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um ai-ligo composto, ou a apenas um dos componentes de, sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, *como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.*

Os produtos sob análise são de fato embalagens de plástico para acondicionamento de sorvetes e de uso temporário. São descartáveis, enquanto que os serviços de mesa e artigos de uso doméstico não têm esse caráter de uso temporário e descartável, pois, quando de material plástico, são feitos com lâmina de maior espessura e durabilidade, como copos de plástico rígido e vasilhas plásticas, servindo ao uso e reuso repetitivo. Assim, o enquadramento desses produtos como "serviços de mesa e artigos de uso doméstico" não representa a verdadeira natureza desses objetos, logo não se pode aplicar a regra da prevalência da posição mais específica entre os grupos 3923 e 3924 e segue-se para a aplicação da regra seguinte, que é a que classifica os conjuntos pela matéria constitutiva essencial, que no caso é o plástico. Por conseguinte, tanto o recipiente como sua tampa devem ser classificados no grupo 3923, que representa o grupo dos artigos de embalagem de plástico, dentre outros.

Logo, a classificação proposta pela fiscalização é a mais correta e deve ser mantida.

III - Conclusão

Por todo o acima exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, afastando as preliminares e no mérito negar provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Fl. 14 do Acórdão n.º 3302-008.004 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10945.002073/2007-12