



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

Processo n° 10976.000023/2010-21
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **3102-000.269 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 27 de junho de 2013
Assunto Auto de Infração - IPI
Recorrente LONAX INDUSTRIA BRASILEIRA DE LONAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decidem os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do Relatório e Votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator. Designado para redigir a resolução o Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente e Relator.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Redator Designado

EDITADO EM: 12/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em que se busca a reforma do Acórdão 09-31.111, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

Ementa: LONA PLÁSTICA CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Uma vez comprovado que a fabricação da lona plástica deu-se a partir da utilização preponderante de polietileno, correto o posicionamento do Fisco ao localizar o referido produto na codificação 3920.10.90 da Tabela de Incidência do IPI-TIPI.

PEDIDO DE PERÍCIA.

É de se tomar por não formulado o pedido de perícia do qual estejam ausentes os requisitos exigidos pelo art.16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72 Impugnação Improcedente Relata a autoridade autuante¹ que a recorrente enquadrara os produtos por ela industrializados em destaque (“ex”) da Tabela Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados e que, após as devidas verificações, restara demonstrado que tal destaque seria incabível.

Segundo aponta, após a análise da fórmula e da lista de produtos apresentadas em resposta a intimação², concluiu a autoridade fiscal que os produtos seriam elaborados a partir de polietileno e que o produto denominado “reciclado”, responderia por mais de 90% das matérias-primas utilizadas na produção das lonas plásticas, produto fabricado pela recorrente.

Narra a Autoridade Fiscal, ainda, que as notas fiscais de entrada demonstrariam que a maioria das compras efetuadas em 2005 e 2006 diriam respeito à aquisição de polietileno de baixa densidade, não tendo sido identificada nenhuma nota fiscal de polipropileno.

Acrescenta, ademais, que, com base nas informações colhidas no sítio mantido pela autuada na internet, seria possível apurar que a autuada fabricaria lonas plásticas, empregadas em um vasto rol de aplicações como proteção, cobertura, silagem, forragem de poços de piscicultura. embalagem de objetos pontiagudos ou pesados, etc. Tal pesquisa exemplificaria, ainda, as dimensões das lonas plásticas fabricadas.

Defende, nessa linha, que a impropriedade da classificação adotada pela recorrente: 3920.20.19 - Ex 01, própria para a classificação de “*substrato de polipropileno biaxialmente orientado, recoberto em ambas as faces da folha por camadas de tinta opacificante que propiciam receber as impressões ofsete seco, calcográfica, tipográfica e vernizes de proteção com cura a ultravioleta*”.

Por outro lado, inobstante reconheça a correção do item eleito pelo sujeito passivo (3920), defende que em face das características dos produtos, segundo alega, elaborados a partir de polietileno de baixa densidade, caberia classificá-lo no subitem 3920.10.90, cujas saídas eram tributadas a 15%.

Outra acusação formulada pelo Fisco diz respeito à apuração irregular de créditos, alegadamente decorrentes de aquisições a pessoa jurídica que se declarou inativa no período de expedição das notas fiscais e que não foi localizada no endereço indicado.

Consta, ainda, do relatório fiscal que as notas fiscais não teriam recebido qualquer carimbo do Fisco Estadual, apesar do emitente se situar em estado diverso do da contribuinte.

¹ Termo de Verificação às fls. 29 a 36.

² Doc às fls 100 a 105; MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Narra ademais, que intimara a contribuinte a apresentar comprovantes da efetiva transferência dos recursos e que tal intimação não surtira efeito.

Regularmente cientificada, comparece a autuada ao processo para, sinteticamente, arguir que:

1- O auto de infração seria nulo, pois teria sido lavrado por pessoa tecnicamente incompetente para discorrer acerca das características físico-químicas do produto elaborado;

2- As conclusões acerca das características das matérias-primas utilizadas teriam se embasado exclusivamente em presunções;

3- A verificação da correta classificação dos produtos fabricados demandaria uma análise técnica específica, tarefa para a qual a autoridade fiscal não estaria qualificada;

4- Para a fabricação do produto por ela elaborado - lona plástica de material reciclado- empregaria todo o material reciclado que seja possível de se transformação, aí incluídos lixo industrial, sacolas plásticas, embalagens de alimentos, lixo doméstico, ou seja, uma diversidade de lixo plástico;

5- Consequentemente seria inviável identificar as características de suas matérias-primas, que incluiriam polietileno de alta, baixa e media densidade, linear, industrial, polipropileno, poliestireno e outros polímeros flexíveis, chamados de resinas termoplásticas. No processo de industrialização estes produtos seriam fundidos pelo calor e após este processo, a diferença entre os mesmos seria exclusivamente o seu peso molecular;

6- No processo de reciclagem os produtos seriam novamente aquecidos, ocasião em que ocorreria união entre cadeias de polietileno, polipropileno, poliestireno e outros. Na oportunidade, seriam ainda acrescidos aditivos, protetor uv, tintas e pigmentos. Conclui que não seria possível promover a identificação pretendida pelo Fisco e que tal inviabilidade teria sido relatada no curso da ação fiscal;

7- Inobstante, no seu sentir, sem qualquer análise técnica, concluíra o Fisco que a classificação adotada estava incorreta e que a correta seria o código 390 1.10.90. Tal conclusão teria sido extraída exclusivamente das notas fiscais de entrada apresentadas pela empresa, que na sua maioria, retratariam aquisições de polietileno de baixa densidade, classificados na posição 3901.10.91;

8 - As conclusões, adotadas sem o apoio de laudo técnico, estariam completamente equivocadas, pois o termo polietileno constante nas notas fiscais de entrada referir-se-iam exclusivamente à nomenclatura usual do mercado de venda de lixo reciclado. Por questões práticas, ante a impossibilidade de se detalhar precisamente cada tipo de lixo plástico esta sendo adquirido, o termo é utilizado para designar todo material plástico reciclado;

9- A grande maioria das notas fiscais fariam referência à aquisição de polietileno reciclado, plástico reciclado e até mesmo polipropileno e não polietileno de baixa densidade, conforme mencionado pelo d. Fiscal;

10 - O código 3901.10.91 seria próprio para a classificação de polímeros de etileno de forma primária, ou seja, “polietileno virgem”, que somente seria empregado em 0,1% do processo de industrialização;

11- No curso do procedimento fiscal que foi alvo do processo nº 13603.00.01081/2006-11, em teria sido formalizada exigência nos mesmos termos do presente, foi apresentado laudo técnico em que se demonstraria que tanto as matérias-primas quanto as lonas plásticas fabricadas não poderiam ser classificadas como polietileno. Seriam utilizados no processo de industrialização reciclados de polietileno e polipropileno, oriundos do lixo industrial, domiciliar e outros. O polietileno (polímero de etileno) virgem seria utilizado de forma ínfima. Afirma que exigência foi afastada pelo Conselho de Contribuintes, em decisão unânime e pleiteia que as peças daquele processo sejam trasladadas para o presente processo;

12- Ressaltaria, ainda, o Perito, em nota esclarecimento datada de 22/07/2008, que o termo polietileno reciclado referir-se-ia a aparas de polietileno, polipropileno, PVC , PET e demais plásticos/polímeros, em percentuais variados, oriundos do lixo e de resíduos;

13- Os créditos decorrentes das notas fiscais emitidas pela empresa Queop's Comércio de Embalagens Ltda., apesar escriturados, não teriam sido utilizados para reduzir o pagamento do IPI. Como afirmara a própria Autoridade Fiscal, os produtos fabricados pela recorrente seriam tributados à alíquota de 0%.

Mantida integralmente a exigência fiscal, sobreveio recurso voluntário em que a recorrente, sinteticamente, reitera os fundamentos aduzidos por ocasião da apresentação de sua impugnação, acrescentando que:

1- Seus questionamentos acerca da inobservância, por parte do órgão julgador de primeira instância, da decisão exarada pelo Conselho de Contribuintes em caso idêntico ao presente. Destaca trechos do acórdão de segunda instância que retificariam suas conclusões;

2- Sua insurgência acerca da afirmação do órgão de primeira instância no sentido de que o perito confirmaria que os produtos da recorrente seriam fabricados a partir de polietileno. Transcreve trecho de nota de esclarecimento datada de 22/07/2008, em que o *expert* , complementando o laudo datado de 25/08/2006, afirmaria que a expressão “polietileno reciclado” empregada no laudo, diria respeito a *aparas de polietileno, polipropileno , PVC , PET e demais plásticos/polímeros, em percentuais variados, oriundos do lixo e de resíduos.*

3 - Ainda que se considere que houve equívoco quanto à definição da classificação fiscal, estar-se-ia diante de dúvida capaz de determinar a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional. Transcreve o dispositivo Pleiteia o provimento do recurso ou, alternativamente, a exclusão das multas de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção Antes de adentrar na análise dos

fundamentos recursais, é importante destacar qual é o cerne do litígio que cabe a este Colegiado solucionar.

Como já antecipado, a recorrente vem aplicando a alíquota de 0%, fixada no Ex 001 do subitem 3920.20.19, assim descrito:

“Substrato de polipropileno biaxialmente orientado, recoberto em ambas as faces da folha por camadas de tinta opacificante que propiciam receber as impressões ofsete seco, calcográfica, tipográfica e vernizes de proteção com cura a ultravioleta”.

A autoridade fiscal, por sua vez, afirma que o produto industrializado em seu estabelecimento, lona plástica, não reúne as características acima enumeradas, bem assim que não é elaborado a partir de polipropileno, mas de polietileno de baixa densidade.

De fato, como venho me posicionando em outras oportunidades, não se poderia confundir o “Ex”, benefício outorgado a determinado produto, que reúna determinadas características e que é indexado a partir da Nomenclatura Comum do Mercosul, com a classificação propriamente dita. Tal distinção, conforme será melhor exposto adiante, é essencial para a análise do litígio. Feita tal demarcação, analiso separadamente a seguir cada um dos pontos acerca dos quais cabe a este Colegiado se manifestar.

1- Preliminarmente Nulidade por Ausência de Capacidade Técnica

O primeiro ponto a ser enfrentado, diz respeito à suposta impossibilidade da autoridade fiscal, independentemente de assistência de perito, concluir que as lonas plásticas teriam determinada composição química.

Não vejo como tal alegação possa prosperar;

Evidentemente, a competência a que se refere o inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972³ diz respeito à ao poder legalmente outorgado para a prática do ato de lançamento. Ou seja, ao conceito jurídico de competência.

Ora, como é cediço, o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, em qualquer de suas versões, deixa claro que a lavratura de auto de infração e a realização de procedimentos fiscais são atribuições do Auditor-Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Confira-se:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:(Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:(Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;(Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

(...)

³ Art. 59. São nulos:

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;(Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts.1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;(Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

Por outro lado, narra a autoridade fiscal que, baseada na análise das notas de compra que, em sua maioria, tratariam de polietileno de baixa densidade⁴, e nas fórmulas de produto descritas às fls. 100 a 105, chegou à conclusão de que as mercadorias seriam elaboradas a partir de polietileno de baixa densidade e que, conseqüentemente, deveriam ser classificadas no item 3920.10.90, próprio para a classificação de chapas, folhas, películas, tiras ou lâminas de plástico de polímeros de etileno de baixa densidade.

Restando inegável que, formalmente, foi cumprida a regra de instrução processual gizada no art. 9º⁵ do Decreto 70.235, de 1972 e que o servidor responsável pela lavratura do auto de infração detinha competência legal para tanto, não há espaço para se decretar a nulidade do procedimento.

Evidentemente, decidir se tais elementos seriam suficientes para, no mérito, manter a exigências, é discussão a ser tratada no momento oportuno.

2- Mérito

2.1 Alíquota Empregada - Enquadramento em Destaque “Ex”

A primeira questão de mérito a ser enfrentada é a aplicação da tributação diferenciada dos produtos litigiosos no “Ex” 001 do subitem 3920.20.19, aplicável a produtos que se enquadrem na seguinte descrição:

Ex 01 -Substrato de polipropileno biaxialmente orientado, recoberto em ambas as faces da folha por camadas de tinta opacificante que propiciam receber as impressões ofsete seco, calcográfica, tipográfica e vernizes de proteção com cura a ultravioleta

Como é possível perceber, conforme restou incontroverso no presente processo, a recorrente fabrica lonas plásticas. Relembre-se, essa informação sempre constou de todas as respostas da recorrente, bem assim dos documentos que lhe dão suporte. O Fisco, por sua vez, chegou à mesma conclusão, a partir da leitura das fórmulas colacionadas às fls. 100 a 105 e de pesquisa ao sítio da rede mundial de computadores mantido pela recorrente.

⁴ À guisa de exemplo, colacionou as cópias de fls. 136 a 146.

⁵ Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Assim, sendo, revela-se incontestado que tal produto não guarda semelhança com a descrição fixada na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, que se baseia na Nomenclatura Comum do Mercosul.

De se destacar que, segundo a pacífica jurisprudência dos extintos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o reconhecimento do benefício originário de "Ex" reclama a perfeita identidade entre o produto e a descrição contida no ato que institui aquele tratamento diferenciado. Trata-se de matéria sujeita à interpretação literal capitulada no art. 111, II do Código Tributário Nacional⁶. Confira-se os arestos:

a) Acórdão CSRF nº 03-06.081, de 08/09/2008 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II Exercício: 1995 O Ex-tarifário é uma redução de Imposto de Importação de caráter geral.

A descrição prevista em um "EX" específico deve corresponder exatamente com a mercadoria que é importada.

Aplica-se ao Ex-tarifário a disposição contida no art. 111, inciso II, do CTN.

b) Acórdão CSRF /03-04.441 de 08/08/2005 CLASSIFICAÇÃO 'EX' TARIFÁRIO. - A interpretação da legislação que outorga benefício fiscal deve ser feita de forma literal.

c) Acórdão 301-30309 de 20/08/2002.

BENEFÍCIOS FISCAIS. EX "TARIFÁRIO. Não restando devidamente comprovado que o equipamento importado exerce as funções previstas no "ex" tarifário, não está o mesmo amparado pela alíquota reduzida, devendo sujeitar-se o contribuinte ao recolhimento dos impostos calculados sob a alíquota estabelecida para a respectiva classificação fiscal, vigente na data do fato gerador, bem como ao recolhimento das multas e acréscimos legais.

Ante a tais conclusões, não vejo como, independentemente da confirmação do erro de classificação, deixar de aplicar a alíquota prevista para o subitem 3920.20.19, eleito pelo sujeito passivo (15%).

2.2 - Classificação Fiscal.

De qualquer forma, tomando como referência os elementos carreados ao processo, penso que razão também assiste ao Fisco no que se refere à fixação da classificação.

Destaco, inicialmente, que estudei detidamente o voto condutor do acórdão 3201-00.264, de lavra do i. Conselheiro Ricardo Paulo Rosa que, atualmente, é o Decano deste Colegiado, bem assim que, após analisar as premissas ali assumidas e os elementos de instrução do presente processo, passei a concluir que tais premissas não poderiam ser replicadas no presente julgamento.

⁶ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:
(...)

He outorga de isenção; MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Essencialmente, concluiu o acórdão que a recorrente pretende ver replicado, que não haveria segurança em relação a pelo menos dois elementos imprescindíveis para a determinação da classificação da mercadoria: a composição e a densidade das matérias-primas.

A rigor, não posso nem afirmar que discordo de tais conclusões, pois não sei quais teriam sido os elementos carregados àquele processo. Posso apenas me posicionar no sentido de que, no presente processo há, a meu ver, elementos que conduziram a tal convicção.

Abro aqui um parêntese para registrar que faço coro com acórdão apontado como paradigma no sentido que ao julgador administrativo é defeso analisar uma acusação com base na “similaridade da tributação”. Ou seja, não poderia o julgador aquiescer com a possibilidade de se atribuir uma terceira classificação ao produto e, ainda assim, ratificar as conclusões da autoridade fiscal.

Evidentemente isso não significa que, em face do efeito devolutivo do recurso voluntário, este Conselheiro não possa reanalisar a integralidade da matéria litigiosa e igualmente concluir pela procedência da autuação.

Em primeiro lugar, há que se registrar que não foi colacionada ao processo nenhuma nota fiscal que noticie a aquisição de polipropileno, sacolas plásticas, Politereftalato de etileno (PET) ou Policloreto de vinila (PVC) reciclados. Todas as notas fiscais que constam dos autos dizem respeito à aquisição de polietileno. Algumas descrevem especificamente como de baixa densidade⁷, outras polietileno “de baixa”⁸ e outras simplesmente “polietileno reciclado”⁹. Notar que estas últimas, apesar de não descreverem suficientemente o produto, identificam sua classificação fiscal: 3901.90.90 (outros polímeros de etileno em formas primárias).

Relevante destacar, ainda, que as notas fiscais às fls. 141, 142, 143 144, 145 últimas trazem uma denominação compatível com a descrição das matérias-primas empregadas no processo produtivo (Reciclado Preto e Reciclado Canela), conforme Fórmula do Produto e Lista do Produto colacionada às fls. 100 a 107.

Por outro lado, o processo de fabricação de lonas foi descrito pela recorrente nos seguintes termos¹⁰ (original não destacado):

PREPARAÇÃO E MATERIAIS NECESSÁRIOS:

- *Polietileno;*
- *Pigmento;*
- *Aditivo;*
- *Balança;*
- *Dosadores • Aglutinadores* *PRINCIPAIS ATIVIDADES:*
- *Preparar as misturas nos dosadores conforme IT — PROD— 09—*
CENTRAL DE DOSAGEM, (...)

⁷ Cópias às fls. 136, 137, 138, 141, 142, 145 e 146..

⁸ Fls. 139 e 140

⁹ Fls. 143 e 144.

¹⁰ Vide documento intitulado "Fórmula do Produto e Lista de Produtos", às fls. 100 a 107.

CUIDADOS ESPECIAIS:

- *Atentar ao funcionamento correto das balanças.*
- *'Conferir regularmente, de acordo com tabela de fórmula do produto, percentuais de mistura de cada produto nos dosadores conforme produção diária informado no formulário de Resumo de Produção.' ,*
- *Quando necessário comparar produto final com pasta de amostra de produto final disponível com encarregado de produção Poderão ocorrer variações nos percentuais da mistura de acordo com o resultado da avaliação de amostra da lona.*

Nos quadros seguintes, descreve-se o percentual de “reciclado preto” e “reciclado canela” (descrição que coincide com algumas notas fiscais de compra”, pigmento e dessecante, bem assim as características nas lonas (peso e dimensões).

Outra informação que se extrai da fórmula dos produtos é que a proporção entre “reciclado preto” e “reciclado canela” altera em razão do tipo de produto fabricado. Como é possível observar, por exemplo, o produto “Lona Preta Leve” é composto de 98,40% de “Reciclado Preto”, 1% de pigmento e 0,60% de dessecante, enquanto que o produto denominado “Lona Preta Pesada”, é composto de 67,90 % de “Reciclado Preto” e 30% de “Reciclado Canela”, 1,50% de pigmento preto e 0,60% de dessecante.

Conclui-se, a partir desses elementos, que, diferentemente do alegado, os “reciclados” adquiridos não seriam formados indistintamente, a partir de qualquer resíduo de matéria plástica. Por outro lado, resta ainda afastada a alegação de que as cores (preto, canela, cristal) diriam respeito exclusivamente à pigmentação dos reciclados. Se o preponderante fosse a cor, não haveria porque, em dois produtos igualmente pretos, acrescentar “reciclados” de cores diferentes. A cor das lonas, pelo menos segundo as fórmulas, decorre da adição de pigmentos.

De fato, há um padrão de composição associado a cada um desses produtos e tal padrão é utilizado, inclusive, para fixar a composição do produto final.

Ora, admitir que o contribuinte desconhece a composição dos insumos seria o mesmo que concluir que o contribuinte desconhece o produto que revende. O que, com a devida vênia, não corresponde à realidade. Tanto ele conhece que publica em seu sítio que produz lonas diferentes, com aplicações diferentes.

Diante de tal quadro e, principalmente da ausência de fundamentação, peço licença para desconsiderar as conclusões assentadas no laudo técnico colacionado às fls. 220 a 239.

Em primeiro lugar, há que se recordar que o direito processual pátrio incorpora a sistemática que a doutrina convencionou denominar “persuasão racional” ou “livre convencimento motivado”, onde o julgador, nas hipóteses expressamente previstas, deve observar critérios pré-determinados na avaliação da prova.

Quanto a tal aspecto, peço licença para trazer a lição de Humberto Theodoro Júnior¹¹, que pondera (destaquei):

Deve, pois, em nosso sistema de julgamento, verificar o juiz se existe uma norma jurídica sobre a prova produzida. Se houver, será ela aplicada.

Adotou o Código, como se vê, o sistema da persuasão racional, ou “livre convencimento motivado”, pois:

a) embora livre o convencimento, este não pode ser arbitrário, pois fica condicionado às alegações das partes e às provas dos autos;

b) a observância de certos critérios legais sobre provas e sua validade não pode ser desprezada pelo juiz (arts. 335 e 366) nem as regras sobre presunções legais;

*c) o juiz fica adstrito às regras de experiência, **quando faltam normas legais sobre as provas**, isto é, os dados científicos e culturais do alcance do magistrado são úteis e não podem ser desprezados na decisão da lide;*

d) as sentenças devem ser sempre fundamentadas, o que impede julgamentos arbitrários ou divorciados da prova dos autos.

No plano do processo administrativo, a dogmatização dessa metodologia encontra-se gizada nos art. 29 a 30 do Decreto nº 70.235/72. Senão vejamos (original não destacado):

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora **formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

Como é possível verificar, a par da liberdade para formação da convicção do julgador consignada no art. 29, no artigo seguinte, determinou-se que, salvo comprovada improcedência, os laudos e pareceres **daqueles institutos** deverão ser adotados em seus **aspectos técnicos de sua competência**.

Em que pese o extenso currículo do perito, não se tem notícia da sua vinculação a quaisquer das instituições enumeradas no diploma legal.

Por outro lado, o que é mais relevante, as conclusões do perito não indicam a realização de qualquer exame laboratorial capaz de identificar a natureza das matérias-primas. O únicos meios de investigação que se pode extrair da leitura do laudo são a inspeção visual dos estoques que se encontravam no estabelecimento e a entrevista ao contribuinte e estes, com a devida vênia não são suficientes para identificar a composição química. A única documentação que acompanha o laudo são as fotos tiradas no estabelecimento.

¹¹ Curso de Direito Processual Civil, Rio de Janeiro, Forense, 9ª ed., volume II, p.p. 416/417.

Se não foi feita qualquer análise química, área de conhecimento à qual se encontraria vinculado o expert não há que se falar em aspecto técnico. O que remete ao segundo fundamento para não considerar as conclusões do perito.

Para tanto, tomo emprestados os ensinamentos de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez Lopez, que esclarecem¹²:

Destaca-se que o fato de a ressalva in fine, relativa ao alcance da vinculação, restringir-se aos aspectos técnicos é oportuna porque ao perito é apenas destinada a função de confirmar ou negar fato com base em levantamentos feitos e conhecimentos. A prova pericial é inidônea para atestar fatos que independem de conhecimentos especializados do perito. (original não destacado)

De fato, sem a análise química dos “reciclados” preto e canela adquiridos pela recorrente, ou do processo de elaboração das recicladoras, não há como considerar que o “expert” tenha discorrido acerca de aspectos afetos à sua qualificação profissional.

Assim sendo, ainda que o “expert”, praticamente dois anos depois, informe, que o termo “polietileno reciclado diverso”, empregada no laudo original, compreenda aparas de polietileno, polipropileno, PVC, PET e demais plásticos ou polímeros, em percentuais variados, na ausência de qualquer elemento adicional, como por exemplo, uma publicação especializada ou informações coletadas junto aos fornecedores de reciclados, não vejo desconsiderar a descrição constante das notas fiscais e dos documentos expedidos pela recorrente, que fazem referência expressa à aquisição e à utilização de polietileno.

De fato, teria que ser apresentada prova robusta de que as notas fiscais e as fórmulas utilizariam uma expressão quando, na verdade, estariam referência a outra. Não se pode esquecer, ademais, que, além da descrição, consta dos autos notas fiscais que demonstram a aquisição de “reciclados” com a classificação própria de polietileno em formas primárias.

Por outro lado, não há dúvida de que, segundo as formulas colacionadas às fls. 100 a 104, o processo produtivo da recorrente consiste em exclusivamente misturar o material plástico previamente adquirido a pigmentos e aditivos que, somados, nunca superam 10%. Ou seja, nenhum produto da recorrente é elaborado a partir de outra matéria plástica diversa do “reciclado” e do polietileno de baixa densidade “virgem”.

Assim, sendo certo que, pelo menos segundo os elementos carreados ao processo, os “reciclados” são igualmente elaborados a partir de polietileno, parte-se do pressuposto de que esta é principal matéria-prima das lonas plásticas.

Nessa linha, pelo menos para efeito de julgamento do presente processo, será considerado que as lonas plásticas são fabricadas a partir de polietileno.

É importante esclarecer que este relator não desconhece a Nota 4 do Capítulo 39, relativa aos copolímeros, brilhantemente expostas pelo Conselheiro Ricardo Paulo Rosa no voto-condutor do Acórdão 3201-00.264. Muito pelo contrário, tais,

4. Consideram-se copolímeros todos os polímeros em que nenhum motivo monomérico represente 95% ou mais, em peso, do teor total do polímero.

Ressalvadas as disposições em contrário, na acepção do presente Capítulo, os copolímeros (incluídos os copolicondensados, os produtos de copoliadição, os copolímeros em blocos e os copolímeros enxertados) e as misturas de polímeros, classificam-se na posição que inclua os polímeros do motivo comonomérico que predomine em peso sobre qualquer outro motivo comonomérico simples. No sentido da presente Nota, os motivos comonoméricos constitutivos de polímeros que se classifiquem em uma mesma posição devem ser tomados em conjunto.

Se não predominar nenhum motivo comonomérico simples, os copolímeros ou misturas de polímeros, conforme o caso, classificam-se na posição situada em último lugar, na ordem numérica, entre as que poderiam considerar-se para a sua classificação.

No caso concreto, lembre-se, pode-se verificar, a partir das fórmulas das lonas e dos demais elementos colhidos do documentário fiscal, que o polímero de etileno predomina sobre os demais componentes. Havendo predominância daquele, ainda que se considere que os produtos são elaborados um copolímero, cabe classificar o produto na subposição 3920.10, relativa ao produto que predomina em peso. Ou seja a correspondente aos polímeros de etileno.

Pois bem, como antecipado, não há dissenso acerca da posição que classificaria os produtos. Fisco e Contribuinte estão de acordo com relação à utilização do código 3920, assim redigido:

3920 OUTRAS CHAPAS, FOLHAS, PELÍCULAS, TIRAS E LÂMINAS, DE PLÁSTICOS NÃO ALVEOLARES, NÃO REFORÇADAS NEM ESTRATIFICADAS, NEM ASSOCIADAS DE FORMA SEMELHANTE A OUTRAS MATÉRIAS, SEM SUPORTE

<i>3920.10</i>	<i>De polímeros de etileno</i>
<i>3920.20</i>	<i>De polímeros de propileno</i>
<i>3920.30.00</i>	<i>De polímeros de estireno</i>
<i>3920.4</i>	<i>De polímeros de cloreto de vinila</i>
<i>3920.5</i>	<i>De polímeros acrílicos</i>
<i>3920.6</i>	<i>De policarbonatos, de resinas alquídicas, de poliésteres alílicos ou de outros poliésteres</i>
<i>3920.7</i>	<i>De celulose ou dos seus derivados químicos</i>
<i>3920.8</i>	<i>De outros plásticos</i>

Demonstra-se evidente, a partir das premissas anteriormente exposta, que a subposição que melhor classificaria o produto seria a 3910.10, assim desdobrada:

3920.10.10 De densidade superior ou igual a 0,94, espessura inferior ou igual a 19 micrometros (microns), em rolos de largura inferior ou igual a 66cm

3920.10.90 Outras

Para a classificação dos produtos no item 3910.10.10 é necessário que o produto reúna, concomitantemente, três condições: densidade, espessura e largura. Se não for preenchida qualquer dessas condições, o produto deve ser classificado no item 3920.10.90.

Dúvida não há de que os autos não reúnem elementos que revelem qual é a ordem de grandeza da densidade dos “reciclados” empregados no processo produtivo ou a espessura das lonas.

Entretanto, imagino, isso não seria obstáculo para se afastar o item 3920.10.10 e, conseqüentemente, ratificar o item eleito pelo Fisco.

Em primeiro lugar, há que se ter em mente o que diz a NESH da Posição 3901 (original não destacado):

O polietileno é um polímero translúcido com uma vasta gama de aplicações. O polietileno de baixa densidade (LDPE), isto é, o polietileno de densidade inferior a 0,94 a 20°C, medida utilizando-se um polímero sem aditivo, é utilizado sobretudo como película para embalagem, especialmente de produtos alimentícios, como revestimento de papéis, de painéis de fibras, de folhas de alumínio, etc., como isolante elétrico e na fabricação de diversos artigos de uso doméstico, brinquedos, etc. A presente posição abrange igualmente o polietileno de baixa densidade linear (LLDPE). O polietileno de alta densidade (HDPE) é um polietileno de densidade igual ou superior a 0,94 a 20°C, medida utilizando-se um polímero sem aditivo. É empregado na fabricação de um grande número de artefatos por injeção, insuflação (sopragem) e moldação por injeção, de sacos de tecidos, de recipientes próprios para conter gasolina ou óleo, para de extrusão tubos, etc. Os copolímeros de etileno e acetato de vinila utilizam-se especialmente na fabricação de tampas de garrafas e semelhantes, no revestimento interior de recipientes de cartão e de películas extensíveis para embalagens.

Se os documentos noticiam a realização de operação com o polietileno de baixa densidade ou simplesmente “de baixa”, poder-se-ia concluir que os “reciclados” possuiriam densidade inferior a 0,94, o que seria suficiente para excluí-lo do item 3920.10.10.

De qualquer forma, mesmo que não se chegue a tal conclusão, admitindo que os emitentes não utilizaram do devido rigor técnico quando expediram seus documentos fiscais ou até mesmo que a fusão realizada no estabelecimento alteraria a densidade dos produtos, não há a menor dúvida de que as lonas plásticas possuem largura superior a 66 cm.

Com efeito, compulsando as cópias de notas fiscais às fls. 148 a 151 e, principalmente, a relação de produtos às fls. 104 a 107 deixam claro que nenhuma das lonas fabricadas possui largura inferior a 2 metros.

2.3 - Glosa dos Créditos Baseados em Notas Fiscais Inidôneas

Andou bem, a meu ver, a autoridade fiscal ao glosar créditos oriundos de notas fiscais que, após as devidas verificações demonstraram-se inidôneas e que a recorrente não logrou êxito em demonstrar a afetiva transferência dos recursos.

Por outro lado, é inegável que a redução do saldo credor repercute no cálculo do imposto que deixou de ser recolhido e conseqüentemente, no valor da multa de ofício incidente sobre essa diferença.

Pelo que foi demonstrado, a autoridade autuante promoveu a necessária reconstituição da escrita fiscal e apurou o imposto que, se mantidas as premissas fixadas para a autuação, será devido.

2.4 - Multa de Ofício Iguamente devida é a multa de 75%.

Como já repisado, amparada em um ex ao qual não faria jus, a Recorrente deu saída a seus produtos auto-lançando o imposto em valores inferiores ao devido e, conforme o saldo credor da sua escrita fiscal, recolheu o imposto em valores igualmente inferiores ao devido.

Restam claramente delineadas as infrações previstas no art. 80, I da Lei nº 4.502, de 1964, que, à época dos fatos geradores litigiosos tinha a seguinte redação:

"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

Quanto a este ponto, resta assentar que, em face da ausência de qualquer dúvida acerca das infrações perpetradas, não vejo como afastar a exigência de tributos e multa em razão da alegação de dúvida capaz de atrair a aplicação do art. 112 do CTN¹³. Está claro que a recorrente não observou a legislação que disciplina a fixação da classificação e qual seriam as consequências desse descumprimento.

Finalmente, resta registrar, quanto a esse ponto, que não há que se investigar acerca da intenção do agente, pois não foi acusada a presença de dolo, fraude ou simulação e que a infração capitulada se insere no plano da responsabilidade objetiva.

3- Conclusão

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2013.

¹³ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa – Redator Designado

Em que pese a elogiável análise fática procedida pelo i. Relator do Processo, tanto quanto o foi o exame da legislação aplicável; fato é que, durante a Sessão de Julgamento, a Turma chegou à conclusão que seria prudente, em face de certas lacunas observadas na instrução probatória do Processo, a conversão do feito em diligência com vistas a obtenção de informações adicionais, capazes de dirimir quaisquer dúvidas a respeito da matéria-prima empregada na fabricação do produto final obtido no processo fabril da Recorrente.

Durante a sustentação oral, o Perito convocado pela empresa para prestar esclarecimentos técnicos fez menção ao fato de que a identificação observada nas notas fiscais de aquisição dos insumos não tem o rigor imaginado.

Lançando mão de amostras coletadas (conforme afirmou) ao acaso, procurou demonstrar a grande variedade de plásticos utilizados no processo de reciclagem e fabricação das lonas. Diante da variedade de especificações possíveis, enfatizou que o coletor descreve o material genericamente como polietileno, sem atentar-se à precisa identificação de cada um dos produtos coletados.

Uma vez que a descrição contida nas notas fiscais constituiu-se em um importante elemento probatório dentro de um contexto no qual há, inclusive, laudo pericial atestando a especificação técnica informada pelo contribuinte, entendeu-se necessário confirmar que a matéria-prima empregada na fabricação do produto final pode de fato ser reconhecida, conforme assevera a Fiscalização Federal, como Polímeros de Etileno.

Fundamental destacar que, a despeito da precisa conclusão a que chegou o i. Relator do Processo, no sentido de que o produto fabricado pela Recorrente, independentemente da sua classificação tarifária, não poderia ser enquadrado no “EX” utilizado pela empresa, fato é que o Auto de Infração, salvo entendimento em contrário, não subsistirá se chegar-se à conclusão de que a classificação fiscal indicada pela Fiscalização não está correta.

VOTO pela conversão do julgamento em diligência, a ser conduzida pela Unidade Preparadora, com o objetivo de identificar a matéria-prima empregada nas lonas fabricadas.

Amostras do produto industrializado pela Recorrente, representativas da mercadoria em exame no Processo deverão ser coletadas no local de funcionamento da empresa, assim como da matéria-prima utilizada na sua fabricação¹⁴.

¹⁴ Especificamente na fabricação do tipo de lona objeto do presente processo.

Para que não sobrevenham dúvidas em relação a situação de normalidade das atividades da indústria, a visita para obtenção das amostras necessariamente deverá ser realizada sem o conhecimento prévio da empresa.

A critério da Unidade, deverá ser designado perito ou laboratório credenciado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia ou outro órgão federal congênera, a fim de periciar o processo produtivo e os produtos acabados elaborados pela recorrente.

Em face das informações coletadas, esclarecer:

a) Procede a alegação de que as lonas plásticas que são objeto do presente processo podem ser fabricados a partir de qualquer matéria plástica reciclada, como, por exemplo, policloreto de vinila (PVC), polietileno, polipropileno, politereftalato de etileno (PET)?

b) Em caso de resposta afirmativa ao quesito anterior, seria correto concluir que, para a obtenção das características que distinguem os produtos periciados, seria necessário o emprego de um percentual mínimo de polietileno, virgem ou reciclado, e, da mesma forma, haveria um máximo percentual para emprego de outros materiais policloreto de vinila (PVC), polipropileno, politereftalato de etileno (PET)? Quais seriam os valores correspondentes?

c) É possível, a partir de análise química das lonas plásticas fabricadas, identificar e quantificar os polímeros empregados em sua fabricação? Caso seja possível, enumerá-los e identificar o percentual empregado.

d) Seria correto afirmar que o processo de reciclagem propriamente dito ou qualquer outro processo físico-químico realizado durante a fabricação das lonas seria capaz de modificar a matéria-prima reciclada a ponto de alterar sua fórmula química. Por exemplo: o polietileno reciclado poderia transformar-se em polipropileno ou em um outro polímero? Em caso de resposta afirmativa, em qual etapa e por meio de qual equipamento?

e) identificar a matéria-prima coletada no local de funcionamento da empresa pela Fiscalização Federal, indicando a categoria a que pertence, por exemplo, policloreto de vinila, polietileno, polipropileno, politereftalato de etileno etc.

Uma vez realizada a perícia, a Fiscalização Federal poderá pronunciar-se a respeito dos resultados.

Feito isso, abra-se prazo de trinta dias para manifestação do contribuinte.

Após, o Processo deverá retornar a este Conselho para decisão final.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa