



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10976.720035/2016-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.543 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente LONAX- INDUSTRIA BRASILEIRA DE LONAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 20/09/2010, 30/11/2010

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS GERAIS DO SISTEMA HARMONIZADO. INOBSERVÂNCIA.

A atividade de classificação fiscal exige a perfeita identificação das mercadorias *sub examine*, de tal sorte que seja possível esclarecer todas as especificidades que influem na escolha do código tarifário correto, conforme determinado nas Regras Gerais do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias, sob pena de restar prejudicado o trabalho da fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencido o conselheiro Ronaldo Souza Dias.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), e Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Pompeo da Silva.

Relatório

Adoto o relatório acostado ao acórdão de resolução n. 3401-001.384, complementando- ao final com o necessário.

Trata-se de auto de infração referente ao IPI, atinente as saídas de lonas plásticas (material termoplástico reciclado) no período de 2012 e 2013, por hipotético erro na classificação fiscal, entendendo a fiscalização que a classificação correta é no NCM 3920.10.90, sob a alíquota de 15%, ao invés da classificação feita pela Recorrente, NCM 3920.20.19, sob a alíquota de 0%.

A Recorrente apresentou impugnação (efl. 872 e ss.).

À efl. 982 sobreveio decisão unânime da DRJ/JFA, julgando improcedente a impugnação, mantendo-se o crédito tributário exigido, por meio da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

PERÍCIA TÉCNICA. DESNECESSIDADE. É de se indeferir o pedido de perícia quando contemplam os autos todos os elementos de prova necessários para a formação da convicção das Autoridades Julgadoras.

Desnecessidade com fulcro no artigo 18 do Decreto 70.235/72.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EX-TARIFÁRIO INDEVIDAMENTE UTILIZADO.

As lonas plásticas para uso geral comprovadamente produzidas a partir do emprego de polietileno de baixa densidade-PEBD devem ser classificadas na posição 3920.10, mostrando-se descabida classificação 3920.20 e notadamente a utilização do ex-tarifário Ex 01, atrelado à posição 3920.20.19.

PENALIZAÇÃO POR FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO NA NOTA FISCAL. MULTA APLICADA. LEGITIMIDADE.

Constatada a falta de destaque do IPI na nota fiscal de saída, é de se aplicar a multa prevista no artigo 80 da Lei nº 4.502/64. A multa será com cobertura ou sem cobertura a depender do volume de créditos escriturais considerados legítimos pela Autoridade Fiscal.

A Recorrente foi cientificada em 21/03/2017 (AR, efl. 1.010) e interpôs recurso voluntário em 20/04/2017 (efl. 1.011), invocando:

1. Preliminar do indeferimento da prova pericial - laudo técnico se torna imprescindível, pois não é possível a mera análise dos documentos fiscais de entrada de mercadoria, como fez crer o relator.

2. Nos autos do processo 10976-000023/2010-21, envolvendo o mesmo assunto e mesmas partes, decidiu-se pela conversão do julgamento em diligência, objetivando a identificação da matéria empregada nas lonas plásticas, por meio de laudo técnico a partir das amostras coletadas no estabelecimento da Recorrente.

3. Nulidade do lançamento por ausência de laudo técnico contemporâneo ao período fiscalizado - tendo em vista que a matéria prima utilizada é essencialmente material reciclado, sua composição é de difícil definição, variando de uma amostra para outra, portanto, a prova produzida posteriormente ao período fiscalizado é imprestável.

4. Imprecisão do laudo pericial em relação à composição das lonas plásticas - o laudo pericial concluiu que a matéria prima básica utilizada na fabricação das lonas é o polietileno reciclado, porém, em nenhum momento explicitou o que se entende por polietileno reciclado.

Não explica que tipo de análise química foi feita.

Diz que a Recorrente não faz reciclagem, apenas utiliza-se de material reciclados.

No processo 10976-000023/2010-21, foi produzido um laudo pericial, pela Recorrente, em situação idêntica, evidenciando que a matéria prima utilizada é material reciclado (polietileno reciclado que corresponde a aparas de polietileno, polipropileno, PVC, PET e demais plásticos/polímeros, em percentuais variados, oriundos do lixo e de resíduos), impossível se determinar um único elemento.

5. Nulidade por vício do construção do lançamento.

A fiscalização, após análise das notas fiscais de entrada e de saída, concluiu que a matéria prima dos produtos fabricados em 2012 e 2013 – lonas plásticas – é polietileno, de forma que deveria ter sido adotada pela Recorrente o NCM 3920.10.99, cuja alíquota é de 15%, e em seguida, procedeu a fiscalização à apuração dos valores de IPI e, em seguida, à Reconstituição da Escrita Fiscal, considerando a existência de saldos credores no Livro de Registro de Apuração do IPI.

Diz à efl. 1.031 que *Fiscalização na planilha "multa de IPI não lançado com cobertura de crédito", fl.10, aplicou a multa isolada no período de 31/05/2013 a 31/12/2013, período objeto de lançamento de crédito tributário de IPI e, ainda utilizou-se como base de cálculo da multa valores distintos dos saldos credores de IPI daqueles períodos informado na planilha de "reconstituição de escritura", fls. 19 e 20.*

E cola a planilha feita pela fiscalização:

MULTA DE IPI NÃO LANÇADO COM COBERTURA DE CRÉDITO

Período de Apuração	Valor Não Lançado	L Lançar w/ Cobertura	Não Lançado w/ Cobertura	Multa	Multa w/ Não Lançado
31/01/2012	898.428,03	898.428,03	0,00	75,00%	0,00
29/02/2012	937.261,82	937.261,82	0,00	75,00%	0,00
31/03/2012	1.075.387,51	1.075.387,51	0,00	75,00%	0,00
30/04/2012	756.030,44	756.030,44	0,00	75,00%	0,00
31/05/2012	818.201,88	818.201,88	0,00	75,00%	0,00
30/06/2012	671.164,25	671.164,25	0,00	75,00%	0,00
31/07/2012	637.855,57	637.855,57	0,00	75,00%	0,00
31/08/2012	762.734,25	762.734,25	0,00	75,00%	0,00
30/09/2012	632.435,42	632.435,42	0,00	75,00%	0,00
31/10/2012	693.080,05	693.080,05	0,00	75,00%	0,00
30/11/2012	682.147,19	682.147,19	0,00	75,00%	0,00
31/12/2012	768.665,58	768.665,58	0,00	75,00%	0,00
31/01/2013	742.388,18	742.388,18	0,00	75,00%	0,00
28/02/2013	798.583,40	798.583,40	0,00	75,00%	0,00
31/03/2013	696.584,91	696.584,91	0,00	75,00%	0,00
30/04/2013	1.029.087,06	1.029.087,06	0,00	75,00%	0,00
31/05/2013	1.216.180,58	55.423,79	960.756,79	75,00%	720.567,59
30/06/2013	841.723,81	0,00	841.723,81	75,00%	631.292,76
31/07/2013	850.920,97	0,00	850.920,97	75,00%	638.190,73
31/08/2013	660.487,18	0,00	660.487,18	75,00%	495.365,38
30/09/2013	475.557,81	0,00	475.557,81	75,00%	356.668,43
30/10/2013	1.208.146,58	0,00	1.208.146,58	75,00%	906.109,93
30/11/2013	1.103.390,72	0,00	1.103.390,72	75,00%	827.542,04
30/12/2013	661.526,77	0,00	661.526,77	75,00%	496.145,08
Total da Multa					5.008.867,03

Diz que os cálculos apresentados para fins de apuração da multa a ser exigida isoladamente, não condizem com as legendas expostas e sequer com dados constantes dos demais demonstrativos do auto de infração, tornando incompreensível o real objeto da autuação fiscal.

6. No mérito, diz que a Recorrente possui precedente favorável nos autos do processo 13603.00.01081/2006-11, em caso idêntico.

7. Houve equívoco do perito na escolha do método para definição da composição das lonas plásticas.

A autuação fiscal teve por sustentáculo o laudo pericial produzido nos autos do processo administrativo fiscal n.º 10976.000023/2010-21, utilizado como prova emprestada nesses autos.

Este laudo, de 27/11/2014, utilizou por metodologia básica a Espectrometria de Absorção no Infravermelho/ATR – Ref ASTM D2621 e D2702, tendo como referência comparativa a obra FDM ATR/Polymers.

Defende que este teste não é útil para a diferenciação e quantificação de polímeros. Fez testes relatados às fls. 1.044/1.045, enfatizando que o método adotado não foi capaz de distinguir o polipropileno do polietileno.

8. Há equívoco da autoridade fiscal na classificação fiscal.

Fontes da matéria-prima são diversas: lixo industrial, sacolas plásticas, embalagens de alimentos, lixos domésticos.

O termo "polietileno" constante nas notas fiscais de entrada, apenas é utilizado de forma usual no mercado para designar todo o um conjunto de material plástico reciclado.

9. Os produtos fabricados pela Recorrente não possuem na TIPI na posição 39.20 uma NCM que se amolda perfeitamente, por tanto, a classificação do produto deve ser feita na posição que mais se assemelha, que então seria a NCM 39.15.90.00, cuja alíquota do IPI é 0%, como foi praticado, logo, não há outro destino ao combatido auto de infração senão o cancelamento.

10. Que a multa de 75%, foi baseada na parte final do artigo 80 da Lei 4.502/64 (falta de recolhimento do imposto lançado), e a multa isolada, fundamentada na parte inicial do mesmo dispositivo (falta de lançamento do imposto).

Entende que lançou/destacou o imposto, à alíquota zero.

11. Impossibilidade de cumular multa isolada e multa de ofício.

12. A multa de 75% é confiscatória e deve ser reduzida para 20%.

4 - - -

Naquela sentada, esta e. Turma decidiu converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

No referido processo houve laudo técnico, o qual se utilizou da metodologia Espectrometria de absorção no "Infravermelho/ATR-Ref ASTM D e D2702, tendo como referência comparativa a obra FDM ATR/Polymers".

Sobre este laudo técnico, a Recorrente apresentou manifestação contra o trabalho e a referida metodologia, vez que (a) testes realizados por amostragem, a partir da coleta de materiais reciclados em um único dia; (b) a perícia foi realizada em período superior a data dos fatos geradores, o que seria suficiente para afastar as conclusões periciais, considerando a diferença de material colido em épocas totalmente distantes; (c) não é teste útil para diferenciação e quantificação de polímeros, ou seja, não se presta para dirimir as questões controvertidas sobre a real composição do produto, corroborado por testes laboratoriais por empresa contratada pela RFB (Solutech Análises Químicas) e do Prof. Dr. Hélio Wiebeck, titular da USP.

Ainda nestes autos 10976.000023/2010-21, em 26/02/2018, por meio da Resolução 3302-000.679, decidiu-se, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para emissão de parecer técnico, a fim de avaliar qual a metodologia mais indicada para aferir a correta composição do produto fabricado pela Recorrente.

No estágio em que se encontra o processo, especialmente suas provas técnicas, tem-se que não está maduro para o julgamento, vez que a formação da composição do produto fabricado pela Recorrente é algo não resolvido, e mais, ao sentir deste relator, determinado para o deslinde do caso, sendo prudente e razoável adotar o que fora tomado na Resolução 3302-000.679.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que seja feita a nomeação de um profissional, escolhido à critério da unidade de origem, para emissão de Parecer Técnico com a finalidade de informar qual metodologia é a mais indicada para aferir a correta composição do produto fabricado pela Recorrente.

Juntado o laudo técnico pericial de fls. 1143-1244, foram as seguintes conclusões apresentadas:

6. CONCLUSÕES

Em face do exposto relativamente à perícia indireta (análise de documentos) realizada, conclui-se que a "metodologia mais indicada para aferir a correta composição do produto fabricado", é:

1. **Verificar no Contrato Social da Empresa fiscalizada qual o seu Objeto Social – Vê-se no Anexo 2 a este que o Objeto Social da Lonax é: "Indústria e Comércio de Lonas Agrícolas";**
2. **Pesquisar qual(is) Norma(s) Técnica(s) regulamenta(m) o(s) produto(s) fabricado(s) pela Empresa fiscalizada – No caso da Lonax, verificou-se que são as Normas Técnicas que formam os Anexos 6 (citada inclusive pela própria Lonax em seu site), 7, 8 e 9 a este;**
3. **Verificar na TIPI (Tabela do IPI), qual a classificação fiscal para o(s) produto(s) mais compatível com a(s) respectiva(s) Norma(s) Técnica(s) – Neste caso, posição 3920.10.**

7. QUESITOS DA LONAX

7.1- A utilização única da técnica de infravermelho IRTF-ATR para caracterizar, com alto grau de precisão, a composição química dos polímeros presentes numa amostra de lona plástica preta, oriunda de material reciclado colhido em lixões, é válida cientificamente?

– A técnica de infravermelho IRTF - ATR é válida cientificamente para identificar um composto ou investigar a composição de uma amostra. Porém, como o produto Lonax em análise, lona plástica, já tem composição normatizada, a técnica serviria apenas para controle de qualidade da lona.

7.2- A utilização única da técnica de infravermelho IRTF-ATR, para caracterizar, com alto grau de precisão, a composição química porcentual de cada polímero presente numa lona plástica preta, oriunda de material reciclado colhido em lixões (trata-se de uma mistura (blend) de diferentes polímeros de composição desconhecida), é válida cientificamente?

– A técnica de infravermelho IRTF - ATR é válida cientificamente, mas não se usada para caracterizar com alto grau de precisão, a composição química padrão de material reciclado colhido em lixões.

7.3- O infravermelho IRTF-ATR é uma técnica indicada para caracterização precisa e incontestável de um filme plástico oriundo de matéria prima reciclada pós-consumo (embalagens flexíveis oriundas do lixo, aterros e coleta seletiva)? Estes plásticos apresentam muitas impurezas como areias, argilas, cargas inorgânicas e pigmentos, gerando filmes muito rugosos (irregulares na espessura e plasticidade)?

– Sim, e, além do que já dito nas respostas acima, essas impurezas afetam a precisão da técnica.

7.4- Filmes plásticos com carga mineral como CaCO₃, SiO₂ e/ou Silicato de Magnésio interferem no resultado da análise IRTF-ATR?

– Idem à resposta anterior.

7.5- A norma ASTM D 2621 é indicada para ensaio IRTF-ATR para identificação de veículos sólidos de tintas base solventes?

– A ASTM D 2621-87:2005 era necessária para a aplicação da Norma ABNT NBR 9396:2007 (que, porém, já foi cancelada) que estabelecia os requisitos mínimos exigíveis para a membrana elastomérica de policloropreno e polietileno clorossulfonado em solução, para impermeabilização. Motivo do Cancelamento: Material não é mais utilizado no setor, foi substituído por outros.

7.6- A norma ASTM E-1252 é indicada para ensaio IRTF-ATR para identificação de polímeros e materiais inorgânicos, tanto filme como sólido ou pó?

– Sim, aplica-se à análise qualitativa de polímeros e materiais inorgânicos, (filme, sólido ou pó).

7.7- Quantos miligramas de amostra são usualmente utilizadas para realizar uma análise IRTF-ATR aplicada a plásticos? Esta quantidade é suficiente para caracterizar o que foi produzido no período em questão (01/2005 A 12/2006), sendo o volume produzido de algumas toneladas?

– Macro > 0,1 g; Semimicro, de 0,01 a 0,1 g; e Micro, de 0,0001 a 0,01 g, pouco representativas.

7.8- A técnica IRTF-ATR é absoluta ou relativa? Seu resultado é inquestionável ou necessita de outras técnicas auxiliares para caracterizar com precisão a constituição de uma mistura de plásticos como uma lona advinda de material reciclado pós-consumo?

– Relativa. No caso de lona de material reciclado pós-consumo, necessita de técnicas auxiliares.

7.9- Sendo a lona plástica um filme bem espesso podendo chegar a 200 micra (200 milésimos de mm), o feixe de radiação emitida na técnica IRTF-ATR é de 5 a 50 milésimos de mm, a varredura é suficiente para caracterizar a amostra como um todo, uma vez que a

composição varia muito de ponto a ponto (Como comprovado nas fotos presentes no relatório)? O resultado representa o todo ou só a superfície (Obs.: O produto é heterogêneo)?

– Não, a varredura não é suficiente (produto heterogêneo) e é superficial para essa espessura.

7.10- Supondo a análise de um filme formado por dois ou mais polímeros diferentes, por exemplo, PE/PP/PA/PVC/PET, qual a concentração mínima destes elementos presentes na mistura que a técnica consegue detectar com precisão?

– Segundo pesquisas realizadas, a concentração mínima para ser detectada é de 1,0 g /10 ml.

7.11- Supondo a análise de um filme formado por dois polímeros diferentes, por exemplo, PE/PP, a técnica IRTF-ATR, como aplicada pelo laboratório SOLUTECH, consegue detectar com precisão a concentração de cada um deles?

– Tratando-se de amostras de material reciclado colhido em lixões, tudo indica que não consegue.

7.12- Filmes plásticos pigmentados com negro de fumo (Carbon Black), filmes com resquícios de tintas e aditivos interferem no resultado da análise IRTF-ATR? A técnica como aplicada pela SOLUTECH levou em consideração as particularidades da amostra, lona plástica preta, oriunda de material reciclado colhido em lixões (trata-se de uma mistura (blend) de diferentes polímeros de composição desconhecida)?

– Interfere sim, para a primeira pergunta; e não deve ter levado em consideração, para a segunda.

7.13- O IRTF-ATR é uma técnica útil para determinar composição de produtos puros. Para misturas (blendas) é necessário construir padrões com composições conhecidas, selecionar os picos característicos de cada grupo lateral de cada polímero, montar uma curva de calibração, mesmo assim a incerteza é enorme. É válida a técnica aplicada pela SOLUTECH que não considerou tais fatores?

– Sim, não tendo levado em conta a origem do material, não é válida então a técnica aplicada.

7.14- Existe a possibilidade de, por uma única técnica analítica, determinar com precisão a quantidade de resinas poliméricas misturadas, aditivos e cargas, contidas num filme plástico, lona agrícola proveniente de resíduos sólidos urbanos, sabendo que podem conter em sua maioria, polipropileno, polietileno, EVA, nylons, pvc, poliésteres, em percentuais iguais ou menores que 10%? Em caso afirmativo, qual técnica ou técnicas são essas?

– Não existe. Aliás, a própria Lonax alega que nenhum dos 2 testes realizados (Espectrometria de Absorção no Infravermelho, e o Teste Térmico realizado por seu próprio perito) são capazes de especificar qualitativa e quantitativamente as amostras contidas num filme de plástico reciclado.

7.15- O resultado da análise emitida pelo SOLUTECH é válido unicamente, somente e exclusivamente para a amostra de lona que foi analisada ou pode ser extrapolado para toda a produção de filmes de todas as extrusoras de todos horários e de todos os dias no intervalo em questão (01/2005 a 12/2006)?

– Sim, poderia ser válido unicamente, somente e exclusivamente para uma amostra específica.

7.16- O resultado apresentado pela SOLUTECH, da análise de uma amostra de lona plástica preta, oriunda de material reciclado colhido em lixões, produzida em 2014, realizada por meio da técnica IRTF-ATR, como aplicada pela SOLUTECH, pode representar a mesma composição de uma lona plástica preta, oriunda de material reciclado colhido em lixões, produzida em 2005 ou 2006?

– Não, conforme resposta ao quesito anterior, tal resultado não pode ter caráter representativo. Por isto mesmo é que ora se sugere uma metodologia alternativa, para fins exclusivos de (re) classificação fiscal na TIPI, não se abordando, por não ser escopo deste, qualquer outra eventual inconformidade normativa, como, p. ex., o uso de material reciclado na fabricação de lona agrícola.

A unidade de preparo intimou a Recorrente para apresentar sua manifestação acerca do laudo.

A recorrente aduz que:

10 - Ao invés de apenas confrontar o Laudo Pericial já existente com os argumentos da Manifestante e do Laudo Técnico apresentado por esta, como foi expressamente determinado pela Turma Julgadora, o Expert apresentou novo Laudo Pericial, propondo uma terceira metodologia (perícia indireta) para classificação dos produtos da Manifestante.

11 - Em razão desse desvio de finalidade da diligência, o d. Expert deixou de atuar dentro dos limites da sua análise técnica, tendo se arvorado na competência de julgador, exclusiva dessa d. Turma.

(...)

18 - A Instrução Normativa RFB n. 1.800/2018 define detalhadamente o procedimento de realização de laudos periciais, deixando ainda mais evidente a vedação da indicação no Laudo Técnico de posições, subposições, itens ou códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

19 - No presente caso, o d. Expert dedicou a primeira parte do seu Laudo exclusivamente a sua opinião sobre a correta classificação dos produtos da Manifestante baseado apenas em supostos documentos retirados da internet.

(...)

23 - O segundo vício constante do Laudo Técnico Pericial (fl. 1.143) elaborado pelo Engenheiro Aloísio Motta Amorim refere-se à ausência de fundamentação válida, com indicação de bibliografia técnica adequada, sendo baseado apenas em site de internet, também sem indicação de bibliografia ou origem válida.

(...)

*31 - Apesar do d. expert ter concluído corretamente que a Geomembrana é fabricada de polietileno, equivocou-se absurdamente ao não perceber que os produtos fabricados pelo Manifestante objeto da presente lide não são Geomembrana. **A Manifestante só começou a comercializar Geomembrana em 2018 e estas são de fato fabricadas com polietileno virgem e tributadas pelo IPI na classificação própria de polietileno***

32 - Contudo, as lonas plásticas objeto do presente processo, como constatado pela própria fiscalização e consta do Laudo Pericial de fl. 565 e ss., são fabricadas com plástico reciclado pós consumo adquirido de recicladores (comumente conhecidas como lonas pretas). Tais lonas são produtos totalmente diferente da Geomembrana, são lonas com estrutura mais simples, menos resistentes, menos duráveis, destinadas, normalmente, para a cobertura, proteção contra poeira ou pisos em obras, tendo algumas emprego no agronegócio para silagem, cobertura etc..

38 - A Manifestante sustentou em suas petições e demonstrou pelo Laudo Técnico do Prof. Dr. Hélio Wiebeck, do Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Materiais da Escola Politécnica da Universidade de

São Paulo (USP), as seguintes imprecisões e equívocos do Laudo Pericial:

- (i) ausência de participação da Manifestante na perícia realizada;*
- (ii) metodologia imprecisa, utilização do termo “polietileno reciclado” sem a definição do que seria esse produto e sua similitude ou não como “polímero de etileno” usado na classificação fiscal;*
- (iii) ausência de realização de testes químicos no material analisado, como expressamente determinado na diligência;*
- (iv) ausência de resposta sobre a transformação do material no processo de reciclagem;*
- (v) a perícia foi realizada anos depois do fato gerador, restando comprometida em razão da variabilidade do material reciclado pós consumo ao longo do tempo, pela evolução dos materiais plásticos encontrados;*
- (vi) a perícia foi realizada em amostras coletadas de um mesmo lote de insumos e produtos, sendo que o material reciclado apresenta variações ao longo do ano em razão do tipo de plástico encontrado nas diferentes épocas do ano;*
- (vii) a utilização do método de Espectrometria de Absorção no Infravermelho/ATR é inútil, pois esse é incapaz de identificar a mistura de polímeros semelhantes como o polietileno e polipropileno (compostos apenas de carbono e hidrogênio).*
- (viii) a utilização da técnica de Espectrometria de Absorção no Infravermelho/ATR também é imprestável para identificação de materiais sólidos heterogêneos, como a lona de plástico reciclado, uma vez que alcança uma pequena superfície (0,5 a 5 μ) do material e apenas em um ponto específico;*
- (ix) utilizou-se das normas técnicas ASTM D-2621, própria para tintas e D-2702, própria para borrachas flexíveis, que não são adequadas ao material analisado, plástico sólido, cuja norma técnica é ASTM E-1252.*

(...)

42 - Como alegado pela Manifestante, a perícia realizada nos insumos e produtos da Manifestante foi produzida sem a oportunização da participação da mesma, realizada sem prévio aviso tanto da coleta de amostras quanto dos testes laboratoriais, impedindo a participação do assistente técnico da Manifestante.

(...)

47 - O segundo ponto reconhecido de forma clara pela d. expert, Engenheiro Aloísio Motta Amorim, é a imprestabilidade do Laudo Pericial baseado em testes laboratoriais realizados anos depois dos fatos geradores, quando se tratam de produtos reciclados, cuja composição varia no tempo.

(...)

53 - Dessa forma, fica evidenciado que a perícia realizada não é capaz de comprovar a composição dos produtos da Manifestante como sendo de polietileno, como constou do auto de infração objeto do presente processo, sendo impossível a manutenção da reclassificação dos produtos da Manifestante realizada pela d. fiscalização.

(...)

55 - *Outra questão relevante para demonstrar a imprestabilidade da Perícia Técnica Realizada por erro metodológico, é o reconhecimento pelo d. expert, Engenheiro Aloísio Motta Amorim, de que o laboratório Solutech utilizou da norma técnica errada na análise dos resultados laboratoriais.*

56 - *Como já sustentado pela Manifestante e por seu assistente técnico em Laudo apresentado, o laboratório Solutech utilizou-se nas normas técnicas u ASTM D-2621, **própria para tintas**, e D-2702, **própria para borrachas flexíveis**, que não são adequadas ao material analisado, plástico sólido, cuja normas técnica é ASTM E-1252.*

(...)

65 - *O último ponto e, provavelmente, mais importante do Laudo Técnico Pericial (fl. 1.143) elaborado pelo Engenheiro Aloísio Motta Amorim é o reconhecimento de que a técnica de Espectrometria de Absorção no Infravermelho/ATR – Ref ASTM D2621 e D2702 é incapaz de diferenciar polímeros encontrados nos plásticos reciclados pós consumo.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, relator

O Recurso é tempestivo, interposto por procuradores devidamente constituídos, e preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele passo a conhecer.

1. constituído.
2. Conforme relatório, verifica-se que o perito técnico contratado pela unidade de preparo indicou como metodologia mais adequada (i) verificar o contrato social da empresa; (ii) pesquisar qual norma técnica regulamenta o produto fabricado; (iii) Verificar na tabela TIPI qual a classificação fiscal mais adequada.
3. Data máxima vênua ao entendimento adotado pelo i. perito, referida metodologia dispensa qualquer conhecimento técnico, podendo ser cumprida inclusive por um leigo, adotando inclusive uma falsa premissa, qual seja, a de que o produto é conhecido.
4. Oras, se soubéssemos com precisão qual o produto, no que tangencia sua composição física, não necessitaríamos de uma perícia. Enfim, o resultado da “perícia” apenas me convenceu de uma coisa que a primeira perícia realizada não se mostrou adequada para conduzir o julgamento em análise.
5. Nesse sentido, parece correto o entendimento exarado pelo Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, seguido por todos seus pares, ao votar o processo administrativo nº 13603.001081/2006-11, referente ao mesmo contribuinte, cujo acórdão n. 3201-00.264 restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/12/2004 .

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. REGRAS GERAIS DO SISTEMA HARMONIZADO. INOBSERVÂNCIA.

A atividade de classificação fiscal exige a perfeita identificação das mercadorias *sub examine*, de tal sorte que seja possível esclarecer todas as especificidades que influem na escolha do código tarifário correto, conforme determinado nas Regras Gerais do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias, sob pena de restar prejudicado o trabalho da fiscalização.

Recurso Voluntário Provido.

6. Por esse motivo, transcrevo o voto que acompanho em sua inteireza:

Em se tratando de processo de classificação fiscal de mercadorias, não há como aceitar o enquadramento escolhido pela fiscalização pelo simples fato de que a outra

classificação (reconhecida como possível, fossem algumas especificações técnicas do produto esclarecidas) acarreta tributação idêntica àquela que foi adotada.

Quando o litígio gira em torno do correto enquadramento tarifário das mercadorias, é preciso que se decida com precisão em qual código elas devem ser classificadas, não bastando que se comprove o equívoco do contribuinte ou que o valor do crédito tributário devido não se altera.

Além do mais, examinando as razões da autuação e os fundamentos da decisão recorrida, percebo que há outras questões que mereciam ter recebido mais atenção.

Como consta no voto vencedor da decisão de piso, considerou-se desnecessária a realização da diligência pleiteada pela autuada, pelo fato de o laudo técnico apresentado pelo contribuinte informar que o polietileno reciclado diverso é utilizado em praticamente 100% do processo industrial da empresa.

Vejamos como votou o i. relator de primeira instância.

A necessidade de um "expert" em física/química para classificação fiscal do produto é relativa. Se dúvidas houvesse na composição do produto, que não é o caso, certamente especialistas seriam consultados. Dos Auditores Fiscais é exigido, evidentemente, conhecimento da legislação e das regras de classificação fiscal, não necessariamente, tem-se que ter formação acadêmica em química ou física para se classificar correlatamente um produto – para tanto basta conhecer o produto acabado, os insumos, o processo produtivo.

Aqui o cerne da lide é a classificação fiscal do produto – lona plástica.

Vejamos o que diz o laudo apresentado pelo impugnante (fls. 1222/1242), elaborado pelo Dr. Joel Jacinto Chaves, especialista em Química, entre outras qualificações:

"A empresa utiliza em seu processo industrial como insumos, aparas, polietileno reciclado diversos, polipropileno, polietileno não reciclado, máster UF e máster (pigmentos diversos).

O polietileno reciclado diverso é utilizado em praticamente 100% (cem por cento) do processo, o mesmo é oriundo do lixo industrial, do lixo domiciliar e outros, ressaltando que o uso do mesmo além de representar economia de derivado de petróleo também representa economia de energia e o mais importante contribui para com o meio ambiente, tendo em vista tratar-se de produto não biodegradável.

O polietileno não reciclado (virgem) é utilizado somente na produção de lona para estufa em aproximadamente 0,1% da produção"

Tem-se claro, portanto, que as conclusões do fisco, são coincidentes com o dito pelo Perito nomeado pelo contribuinte, como visto acima, ou seja, que o insumo básico utilizado é o POLIETILENO e não o polipropileno.

É evidente, que o produto fabricado pelo contribuinte partir de reciclados de polietileno classifica-se na posição 3920.10 e não na posição 3920.20, como pode-se constatar pela transcrição, a seguir, de parte do capítulo 39:

Contudo, o que pode parecer ao senso comum uma informação decisiva para caracterização da mercadoria como sendo de uma ou de outra espécie, não tem a mesma consequência quando o assunto é examinado sob a ótica das regras de classificação fiscal de mercadorias.

É essa a conclusão a que se chega quando se lê a Nota 4 do Capítulo 39 e das NESH – Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Classificação de Mercadorias.

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

Reservadas 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.

NESH

Copolímeros e misturas de polímeros

O termo "copolímeros" está definido na Nota 4 do presente Capítulo como designando os polímeros em que nenhum motivo monomérico represente 95% ou mais, em peso, do teor total do polímero.

Assim, por exemplo, um polímero constituído por 96% de um motivo monomérico de propileno e 4% de outros motivos monoméricos de olefina não é considerado um copolímero.

A classificação dos copolímeros (incluídos os copolicondensados, os produtos de copoliadição, os copolímeros em bloco e os copolímeros enxertados), e das misturas de polímeros é regida pela Nota 4 do Capítulo. Salvo disposições em contrário, estes produtos classificam-se na posição que inclua os polímeros de motivo comonomérico predominante, em peso, sobre qualquer outro motivo comonomérico simples. Para este efeito, os motivos comonoméricos constitutivos de polímeros

que se classificam numa mesma posição devem ser tomados em conjunto, como se se tratasse de um motivo comonomérico simples.

Se nenhum motivo comonomérico simples (ou grupo de motivos comonoméricos constitutivos cujos polímeros se classificam em uma mesma posição) predominar, os copolímeros ou as misturas de polímeros, conforme o caso, classificam-se na posição colocada em último lugar na ordem numérica dentre as suscetíveis de validamente serem tomadas em consideração.

É assim, por exemplo, que um copolímero de cloreto de vinila e de acetato de vinila contendo 55% de um motivo monomérico de cloreto de vinila se classifica na posição 39.04, mas se ele contém 55% de um motivo monomérico de acetato de vinila, classifica-se na posição 39.05.

Do mesmo modo, um copolímero constituído por 45% de um motivo monomérico de etileno, 35% de um motivo monomérico de propileno e 20% de um motivo monomérico de isobutileno, classifica-se na posição 39.02, visto que os motivos monoméricos de propileno e de isobutileno, cujos polímeros classificam-se na posição 39.02, constituem 55% do teor total do copolímero e, tomados em conjunto, predominam sobre o motivo monomérico de etileno.

Uma mistura de polímeros composta de 55% de poliuretano à base de diisocianato de tolueno e de um poliéter-poliol, bem como de 45% de poli(oxitileno), classifica-se na posição 39.09, já que os motivos monoméricos de poliuretano predominam sobre os de poliéter de poli(oxitileno). No âmbito da definição dos poliuretanos, todos os motivos monoméricos de um poliuretano, incluídos os do poliéter-poliol que fazem parte do poliuretano, devem ser tomados em conjunto como motivos monoméricos que se classificam na posição 39.09.

Quer dizer, se os quase 100 % do processo industrial da empresa representarem menos do que 95%, em peso, do motivo monomérico de etileno em relação ao teor total do polímero, este produto será considerado um copolímero e não um polímero, com todas as consequências que isso poderá trazer para fins de classificação fiscal das mercadorias.

Mas não se esgota aí o assunto.

As notas de subposição do capítulo 39 trazem detalhadas considerações acerca dos critérios que devem ser adotados quando da decisão sobre em qual subposição deve-se enquadrar um determinado produto, assunto de extrema relevância no presente litígio.

Notas de Subposições.

1.- No âmbito de uma posição do presente Capítulo, os polímeros (incluídos os copolímeros) e os polímeros modificados quimicamente classificam-se de acordo com as disposições seguintes:



a) quando existir uma subposição denominada **Outros** ou **Outras** na série de subposições em causa:

1ª) O prefixo **poli** precedendo o nome de um polímero específico no texto de uma subposição (polietileno ou poliamida-6,6, por exemplo) significa que o ou os motivos monoméricos constitutivos do polímero designado, tomado em conjunto, devem contribuir com 95% ou mais, em peso, do teor total do polímero.

2ª) Os copolímeros referidos nas subposições 3901.30, 3903.20, 3903.30 e 3904.30 classificam-se nessas subposições, desde que os motivos comonoméricos dos copolímeros mencionados contribuam com 95% ou mais, em peso, do teor total do polímero.

3ª) Os polímeros modificados quimicamente classificam-se na subposição denominada **Outros** ou **Outras**, desde que esses polímeros modificados quimicamente não estejam abrangidos mais especificamente em uma outra subposição.

4ª) Os polímeros que não correspondam às condições estipuladas em 1ª), 2ª) ou 3ª) acima classificam-se na subposição, entre as subposições restantes da série, que inclua os polímeros do motivo monomérico que predomine em peso sobre qualquer outro motivo comonomérico simples. Para este fim, os motivos monoméricos constitutivos de polímeros que se classifiquem na mesma subposição devem ser tomados em conjunto. Apenas os motivos comonoméricos constitutivos de polímeros da série de subposições em causa devem ser comparados.

b) quando não existir subposição denominada **Outros** ou **Outras** na mesma série:

1ª) Os polímeros classificam-se na subposição que inclua os polímeros de motivo monomérico que predomine em peso sobre qualquer outro motivo comonomérico simples. Para este fim, os motivos monoméricos constitutivos de polímeros que se classifiquem na mesma subposição devem ser tomados em conjunto. Apenas os motivos comonoméricos constitutivos de polímeros da série em causa devem ser comparados.

2ª) Os polímeros modificados quimicamente classificam-se na subposição referente ao polímero não modificado.

As misturas de polímeros classificam-se na mesma subposição que os polímeros obtidos a partir dos mesmos motivos monoméricos nas mesmas proporções.

2.- Para os efeitos da subposição 3920.43, o termo **plastificantes** compreende também os **plastificantes secundários**.

O que se observa é que todo o trabalho desenvolvido pela fiscalização, desde a autuação até a decisão de primeira instância, aconteceu sem a adoção da metodologia adequada à correta identificação das mercadorias e sem a observância dos critérios definidos na legislação para classificação das mesmas.

Em um primeiro momento, seria necessário que fossem obtidas amostras da matéria-prima utilizada na fabricação dos produtos da empresa, depois de misturadas, com vistas a identificar em que proporção encontram-se presentes os motivos monoméricos no teor total do polímero resultante da mistura dos resíduos.

Digo "obtidas amostras" porque, em se tratando de um produto (matéria-prima para fabricação de lonas) obtido a partir da mistura de insumos colhidos ao acaso, já que são resíduos coletados do lixo por empresas de reciclagem, seria certamente preciso que fossem obtidas diversas amostragens para atestar a presença constante de um motivo monomérico preponderante em todas ou quase todas amostras.

Isso feito, a classificação fiscal das amostras seria então realizada em função de todo o regramento próprio até aqui exposto, que envolve a definição do produto como sendo um polímero, um copolímero, de qual tipo e enquadrado em qual subposição. Tudo conforme orientações criteriosas contidas nas regras do capítulo 39.

Não tendo sido feito nenhum desses procedimentos, não há como manter o lançamento do crédito tributário devido pelo erro de classificação fiscal.

Ante o exposto, voto por conhecer do presente recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco