



2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 08/11/1996
C	MINISTÉRIO DA FAZENDA
	Rubrica

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RECURSO N. RP/202-0.147
C	Em, 17 de 106 de 1996
	Procurador Rep. da Faz. Nacional

Processo : 10980.015781/92-41

Sessão de : 23 de agosto de 1995

Acórdão : 202-07.967

Recurso : 95.845

Recorrente : AUTOMATON EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.

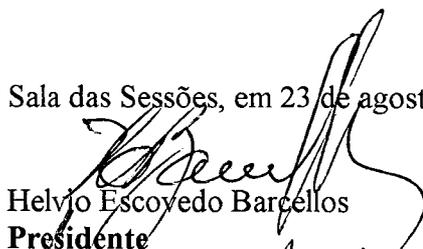
Recorrida : DRF em Curitiba - PR

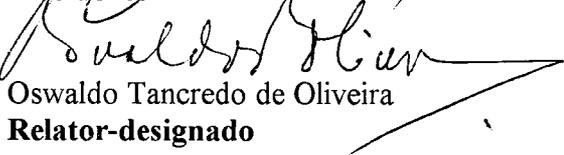
IPI - Embalagens para alimentos, de matéria plástica artificial. Classificam-se na posição própria dessas embalagens, e não nos códigos relativos a películas, sacos ou outros estipulados sob o critério de formato. Conceito de embalagens, para fins de classificação no código 3923: é o produto concebido e fabricado para isolar e proteger o conteúdo indicado no subitem correspondente, não sendo suficiente para caracterizá-la a mera impressão de dizeres e imagens. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: AUTOMATON EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro (relator), Elio Rothe e Tarásio Campelo Borges. Designado o Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira para redigir o acórdão. Fez sustentação oral o patrono da recorrente, Dr. Bento C. Andrade Filho.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1995


Helvio Escovedo Barcellos
Presidente


Oswaldo Tancredo de Oliveira
Relator-designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José de Almeida Coelho, José Cabral Garofano e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

jm/ja-rs/ja



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.015781/92-41

Acórdão : 202-07.967

Recurso : 95.845

Recorrente : AUTOMATON EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 78/82:

“Trata o presente processo do auto de infração, de fl. 55, lavrado contra a empresa acima mencionada, exigindo-se o recolhimento do tributo no valor de 314.379,42 UFIR e da multa do artigo 364 inciso II do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82, no valor de 326.789,56 UFIR, além, dos acréscimos legais.

O tributo exigido é decorrente da falta de lançamento do IPI na emissão de Nota Fiscal no fornecimento de material sujeito a tributação pela utilização de classificação fiscal e alíquota incorreta do produto; embalagens plásticas (sacos) que se classifica de acordo com a TIPI aprovada pelo Decreto nº 97.401/88 na posição fiscal 3923.21.0100.

A base legal da exigência está prevista nos artigos 55, inciso I, letra “b”, inciso II, letra “c”, art. 107, inciso II, e art. 343 parágrafos 1º e 2º, do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Tempestivamente, a autuada ingressa com a impugnação de fls. 59, 67/71, utilizando-se da prorrogação de prazo prescrita no artigo 6º, Inciso I do Decreto nº 70.235/72, concedida pelo despacho de fls. na qual expõe suas razões de defesa sustentando em síntese que:

- 1) a empresa produz vários tipos de embalagens, todas para acondicionar produtos alimentícios nas circunstâncias cujas características vêm impressas em conformidade com solicitação própria dos respectivos clientes e que cada um dos tipos de embalagens tem tamanho, forma, inscrições e mensagens peculiares, de acordo com o produto que virá a embalar;



Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

2) essas impressões que identifica o conteúdo faz com que a embalagem passe a ser elemento integrante do produto, tendo em vista que o produto só se completa com tal embalagem, porque é nela que se contêm as indicações, declarações, atestações legalmente exigidas. Logo, tais embalagens não podem ser confundidas com sacos ou com películas de polipropileno, estando sua tipificação correta na posição 3923.90.9901 e não sob o código 3923.21.0100 (sacos) ou sob o código 3920.20.0199 (películas de polipropileno). Citando as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e a Regra Geral Complementar, defende-se, ainda, demonstrando que a classificação é feita através da posição mais específica (regra 3-a), embalagem para produtos alimentícios, não cabendo a geral, sacos e películas de polipropileno. A regra 3-c dispõe, novamente a seu favor, que na insuficiência dos critério 3-a e 3-b a mercadoria classifica-se na posição em último lugar na ordem numérica. A regra 5-b conduziria a classificação de acordo com as próprias mercadorias, o que levaria, visto que embalagem é para alimento, à não tributação;

3) a impugnante não se submete, não deve obediência a pareceres, instruções ou atos administrativos;

4) é inconstitucional a aplicação da TRD como fator de correção monetária, e que sua aplicação como juros moratórios ou compensatórios é improcedente, tendo em vista o art. 16 com redação do art. 6º do Dec. Lei 2.331/87, c.c. o art. 54, 2º, da Lei 8.383/91.

Diante do exposto e com base nos argumentos ora apresentados, vem requerer que seja a ação fiscal julgada improcedente.

A Informação fiscal, às fls. 76/77, propõe a manutenção do Auto de Infração.”

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, julgou procedente a ação fiscal em foco, sob os seguinte fundamentos, *verbis*:



Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

“Da análise dos elementos constantes do processo, verifica-se que a pretensão da contribuinte não merece acolhida.

A questão tributária versa, em primeiro lugar, sobre a divergência na classificação fiscal do produto: “**embalagens plásticas**”. A impugnante não concorda com a classificação adotada pelo fisco para a “embalagens plásticas”, posição 3923.21.0100 e “película de polipropileno”, posição 3920.20.0199, justificando que produz embalagens plásticas própria para produto alimentício o que levaria à classificação na posição 3923.90.9901 “embalagens para produtos alimentícios”, (Amostras à fl. 136).

Os critérios de classificação de qualquer produto, estão regulados pelas Regras Gerais para Interpretação (RGI) e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM//SH) e subsidiariamente pelas Notas Explicativas da Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira (NENCCA), conforme disposto no artigo 3º, do Decreto-Lei nº 1154/71 e nos artigos 16 e 17 do RIPI/82, e estes critérios dão todo respaldo para a ação fiscal.

A RGI, na sua regra 3, letra “a”, determina que a posição mais específica, prevalece sobre a mais genérica, o que levaria a mercadoria a ser classificada em 3923.21.0100 “sacos, exceto postais”, e em 3920.20.0199 “películas de propileno”, e não na posição desejada pela impugnante 392390.9901 “embalagens para produtos alimentícios”, pois, nesta posição caberia qualquer tipo de embalagem para alimentos, como caixas, garrafas, potes, frascos, tambores e até mesmo sacos. A regra 3-c fica prejudicada em vista do exposto acima. Quanto à regra 5 não procede a alegação da impugnante, visto que, mesmo contendo dados do produto que envolve as embalagens (sacos e películas) não são classificados na posição dos produtos alimentícios.

Segundo as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), compreendem-se na posição 3923.21 - saco de qualquer dimensão, bolsas e cartuchos de polímeros. Na posição 3920.0199 compreende-se as películas de polímeros de propileno. Quanto à classificação pretendida “39.23.90.9901” que



Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

corresponde à “embalagens para produtos alimentícios”, a Instrução Normativa SRF Nº 28 de 10.05.82, que define o entendimento da administração fiscal quanto às embalagens para ovos e outros produtos alimentares, contempladas com a alíquota “zero” pelo IPI, no seu item 4 determina:

“Ainda que próprios para o acondicionamento de **produto alimentar, classificam-se nos** respectivos códigos:

a) as embalagens com classificação mais específica na TIPI, como por exemplo o saco de matéria PLÁSTICA ARTIFICIAL...”

.....

Por outro lado, a alegação de que a impugnante não se submete e não deve obediência à pareceres, instruções ou atos administrativos não tem a menor sustentação visto que o art. 100 do Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei 5.172/86, determina que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis e decretos.

Diante do exposto, as alegações da impugnante não podem prosperar, pois a correspondência que procura estabelecer entre embalagens plásticas com embalagens para produtos alimentícios com o intuito de buscar uma alíquota mais reduzida, não possui embasamento legal.

Relativamente à Taxa Referencial Diária, a sua cobrança está de acordo com o previsto no art. 3º parágrafo único e art. 9º da Lei nº 8.177/91, c/c do art. 30 da Lei nº 8.218/91 e o art. 1º, inciso I da Lei 8.012/90, estando a correção monetária aplicada corretamente.”

Tempestivamente, a recorrente interpôs o Recurso de fls. 90/98, onde, além, de reeditar os argumentos de sua impugnação, aduz, em síntese, que:

- os produtos em foco, produzidos por encomenda do fabricante de alimentos neles citados, é mais especificamente um material de embalagem de alimentos que uma película de polipropileno;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

- o Fisco está ignorando uma etapa de industrialização, na qual a película de polipropileno é submetida ao processo de transformação em material de embalagem de alimentos, material esse que tem posição diversa na NBM e na TIPI.

- é curial que ocorreu uma operação de industrialização com esta película, transformada em material de embalagem para alimentos, pelo corte e pela impressão dos dizeres que definiram o destino e limitaram a utilidade do bem à embalagem do exato alimento indicado, acrescentando-lhe qualidades e especificações que a tornaram típica de outra posição da TIPI: a 3923.90.9901 que engloba designadamente as embalagens para alimentos;

- não se trata de um mesmo produto, cuja classificação é dubia, mas sim de produtos distintos, sendo um deles o resultado de operação de industrialização em que o outro é utilizado como insumo;

- o mesmo ocorre com os sacos, os quais são submetidos à operação de formatação e impressão, que flagrantemente restringe o uso do bem à embalagem dos alimentos nele apontado, e caracteriza, irremediavelmente, o produto final como embalagem para alimentos, conteúdo expresso do código 3923.90.9901; e

- a *mens legis* é clara no sentido de que a norma visa alcançar, precipuamente, as embalagens de alimentos primários tais como: arroz, feijão, leite, milho, etc., normalmente embalagens plástica de polipropileno.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

**VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO
CARLOS BUENO RIBEIRO**

Conforme relatado, a exigência fiscal em foco decorre de ter o Fisco entendido que os produtos de fabricação da recorrente - películas de polipropileno e sacos plásticos de polietileno, destinados a embalagem de produtos alimentícios classificam-se segundo a TIPI/88, respectivamente, nas posições 3920.20.0199 (película de polímero de propileno) e 3923.21.0100 (sacos plásticos, exceto postais) e não na posição 3923.90.99.01 (embalagem para produtos alimentícios) por ela adotada.

A argumentação básica da recorrente reside no seu entendimento de que a impressão de dizeres nessas películas e sacos, identificando os alimentos que devem neles ser embalados, bem como indicações relativas a peso, período ou data de validade, especificações quanto à forma de uso (normal, frio, refrigerado, gelado, congelado), dados sobre a composição do produto, data de seu preparo, dados de registro do encomendante no CGC MF, etc., e até mesmo receitas culinárias, transmuda a natureza desses produtos, de sorte a perderem sua identidade de “sacos” ou “películas” para adquirirem, exclusivamente, a de embalagem para produtos alimentícios e como tal ao abrigo do código que defende.

De qualquer sorte, a matéria tem que ser examinada de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, integrantes de seu texto, constituindo elementos subsidiários para a interpretação do conteúdo das posições da Tabela e seus desdobramentos as Notas Explicativas da Nomenclatura do Conselho de Cooperação Aduaneira (NENCCA) (RIPI/82, arts. 16 e 17).

Daí que, por força da RGI-1 entendo que o produto “película de polipropileno” classifica-se na posição 3920 da TIPI/SH, eis que ali encontra-se designadamente referenciado e no dizer da nota 10 do capítulo 39“... os termos chapas, folhas, películas, tiras e lâminas aplicam-se, exclusivamente às chapas, folhas, películas, tiras e lâminas (exceto as do capítulo 54) e aos blocos de forma geométrica regular, mesmo impressos ou trabalhados de outro modo na superfície, não recortados ou simplesmente cortados na forma quadrada ou retangular, mas não trabalhados de outra forma (mesmo que essa operação lhes dê a característica de artigos pronto para o uso). (g/n).

Assim, o fato da película de polipropileno ter sido submetida a processo de impressão com o conteúdo descrito não o afasta da posição 39.20.



Processo : 10980-015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

E, no que diz respeito aos sacos plásticos, não há dúvidas que classifica-se na posição 3923, por tratar-se de um artigo de transporte ou de embalagem, de plástico.

A questão aqui é saber em qual das subposições, cuja incidência da posição 3923 foi desdobrada, ele se encontra.

Esta certamente é a subposição 3923.2, pois textualmente ali está designado (sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos).

Por outro lado, é de se ressaltar que a pretensão da recorrente em comparar uma suposição de 1º nível (S.H. internacional) com um subitem (NBM/SH nacional) é descabida, haja vista os aludidas regras de classificação ao disporem que "... apenas são comparáveis suposições do mesmo nível..." (RGI-6).

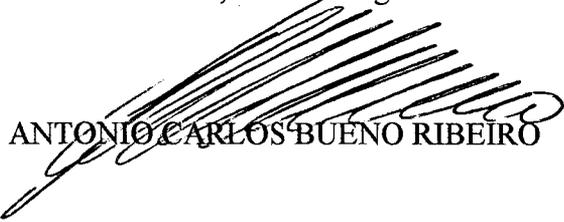
Pela técnica de classificação, caberia, se fosse o caso, comparar a subposição 3923.2 (sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos) com a subposição 3923.90 (-outros), na qual está contido o subitem utilizado pela Recorrente (3923.90.9901-Embalagens para produtos alimentícios).

Porem, como já dito o produto em foco encontra-se designadamente referenciado na subposição 3923.2, daí nem mesmo fazer sentido o recurso à RGI-3a c/c RGI-6 (prevalência da subposição mais específica), dada a inocorrência do pressuposto para a aplicação desta regra, ou seja, parecer que a mercadoria possa classificar-se em duas ou mais subposições. (G/N).

Por último, quanto à incidência do encargo da TRD, no período que medeou de 04.02.91 a 29.07.91, inclusive, sou pela sua inaplicabilidade, consoante jurisprudência já firmada neste Conselho.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para excluir a aplicação do encargo da TRD no período acima mencionado.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 1995.


ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

**VOTO DO CONSELHEIRO OSWALDO TANCREDO
DE OLIVEIRA, RELATOR-DESIGNADO**

A propósito dessa questão da classificação fiscal das embalagens para produtos alimentícios, bem como das embalagens para produtos farmacêuticos, diga-se, preliminarmente, que, com o propósito de desonerar o produto final a que se destinam ditas embalagens (produtos alimentícios e produtos farmacêuticos), foram instituídos dentro da posição 39.23 (“artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos...”, etc.) e, nesta, dentro do item 99 (“outros”), os subitens específicos 99.01 - “embalagens para produtos alimentícios” e 99.02 - “embalagens para produtos farmacêuticos, para lhes atribuir a alíquota específica zero.

Todavia, não obstante o dito propósito, quer o voto minoritário desta Câmara, reiteradamente, frustrar dito objetivo, a pretexto de que ditos produtos encontram classificação “mais específica” (!) no código 3923.21.0100 “sacos, exceto os postais”, mediante aplicação da Regra Geral de Interpretação da NBM, nº 3, “a” (“a posição mais específica terá prioridade sobre a mais genérica”).

E note-se que dita minoria persiste nesse entendimento, ainda quando (como no caso das embalagens plásticas para produtos alimentícios) ditas embalagens já são previamente rotuladas no estabelecimento fornecedor, com dizeres impressos inteiramente vinculados aos produtos alimentícios a que se destinam, sem qualquer possibilidade de se lhes emprestar destino diverso.

Para não nos alongarmos mais nessa questão, os votos a seguir transcritos e que se ajustam fielmente à hipótese dos autos, espelham também com fidelidade o entendimento da maioria, por isso que os transcrevemos na íntegra, como partes integrantes do presente voto.

Preliminarmente, o voto constante do Acórdão nº 202-07.943.

“Verifica-se pelo Termo de Intimação que inaugura o presente (fls. 01), que o autuante, entre outras providências, intimou a recorrente a “discriminar cada uma das embalagens empregadas em cada um dos produtos relacionados no item 1, separando-os por tipo, capacidade, material e quaisquer outras características distintivas (ex.: rolha, tampa plástica, rótulo, saco plástico, saco de papel, etc.)”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

De posse desses elementos e realizada a fiscalização que ensejou o presente, declara, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 15), ao descrever os produtos objeto do litígio que estes são: “pote de plástico, para acondicionar leite e chocolate”; “pote de PVC cristal para acondicionar óleo” (diga-se que se trata de óleo alimentício); e “pote de plástico HDPE/BR, vendidos para LPC Indústrias Alimentícias S/A”. Diz mais que a fiscalizada classifica esses produtos na posição 3923.90.9901, “embalagens para produtos alimentícios”, segundo o texto dessa posição, quando a classificação correta é 39.23.30.0000, “garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes”, também segundo o respectivo texto.

O autor do feito e a decisão recorrida invocam, para defenderem essa última classificação, pronunciamentos da administração (PNs n^{os} 04/77 e 09/86; Pareceres CST n^{os} 725/89 e 742/89).

Tais pronunciamentos, todos eles, invocam para tanto a RGI - 3^a “a”, pela qual “quando pareça que uma mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições” ... “a) a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica”.

Dizem mais os citados pronunciamentos, referindo-se às embalagens, entre outras, para produtos alimentares.

“... não estão se referindo a destinação do produto, mas sim às suas características intrínsecas que os tornem próprios para acondicionar” ... aqueles produtos (PN-04/77, item 08, também invocado, aliás, pela Recorrente);

“incluem-se na subposição 3923.30 todas as garrafas (vasos com gargalo estreito), independentemente do tamanho (garrafão ou frasco), bem como os demais recipientes de plástico que possuam gargalo, mesmo roscado, que são considerados, para efeitos de classificação, como semelhantes a garrafas” Parecer CST 742/89;

“... entretanto, os frascos e as bisnagas, mesmo contendo indicações que se possam reconhecer como próprios para produtos farmacêuticos ... deverão ser enquadrados sempre, por aplicação da RGI 3^a “a”, nos seus respectivos códigos (PN-CST 04/77, item 08).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

Pois bem: mesmo em termos da citada regra RGI 3ª "a", que é, como vimos, o fundamento da decisão, mas, sobretudo, precisamente em virtude dessa regra é que entendo que, no caso dos autos, a posição adotada pela Recorrente, como "embalagens para produtos alimentícios" é mais específica do que o pretendido pela decisão recorrida, "garrafas, garrafões, frascos e artigos semelhantes".

Basta essa expressão final "artigos semelhantes", como abrangente de todos os tipos de garrafas, garrafões e frascos, para se tipificar o caráter genérico dessa posição.

E note-se que, no caso dos autos, o autuante, embora designando como "potes" no Termo de Verificação, somente na contestação à impugnação e depois desta, passou a designá-los como semelhantes a garrafas, para justificar sua classificação.

Mesmo com toda a abrangência que se empreste à expressão "semelhantes", parece-me que os "potes" não podem ser incluídos entre os assemelhados de "garrafas, garrafões e frascos, da citada posição 3923.30.0000, pretendida pela decisão recorrida.

Note-se mais que o variado elenco de recipientes assim nominalmente citados na tabela (garrafas, garrafões, frascos, caixas, caixotes, engradados, sacos, bisnagas, bolsas e cartuchos) praticamente esgotam os tipos nos quais se podem embalar, entre outros, os produtos alimentícios e farmacêuticos.

Vale dizer que, a adotar-se o ponto de vista da decisão recorrida e o seu fundamento, as posições referentes a "embalagens para produtos alimentícios" ou "embalagens para produtos farmacêuticos" passarão a ser letra morta na tabela.

Até porque, conforme diz o Parecer CST nº 742/89, invocado na decisão, ainda que aqueles continentes "sejam reconhecidamente destinados a embalar produtos farmacêuticos ou alimentícios".

Mas não é tudo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

Não é preciso enfatizar que a criação desses subitens especiais (produtos alimentícios e produtos farmacêuticos), para lhes contemplar com a alíquota zero, teve o propósito de desonerar do IPI os referidos produtos, atendendo o critério da essencialidade e, com isso diminuir-lhes o custo.

Reitero, por fim, para me ater às regras de classificação já invocadas, que a posição “embalagens para produtos farmacêuticos” ou “embalagens para produtos alimentícios” é bem mais específica do que os recipientes nominalmente citados ... e semelhantes, destinados que são à embalagem de qualquer tipo de produto.

Por essas razões, voto pelo provimento do recurso.”

Por outro lado, pronunciando-se a respeito dessa mesma matéria, a Egrégia Primeira Câmara deste Conselho adotou, por unanimidade, o voto da Conselheira Selma Salomão Wolszczak, conforme faz certo o Acórdão nº 201-69.560, cuja substância reproduzimos a seguir.

O Acórdão em questão tem a seguinte ementa:

“IPI - Embalagens para alimentos, de matéria plástica artificial. Classificam-se na posição própria dessas embalagens, e não nos códigos relativos a películas, sacos ou outros estipulados sob o critério de formato. Conceito de embalagens, para fins de classificação no código 3923: é o produto concebido e fabricado para isolar e proteger o conteúdo indicado no subitem correspondente, não sendo suficiente para caracterizá-la a mera impressão de dizeres e imagens. Recurso provido.”

Sequem-se tópicos substanciais do referido acórdão, conforme também transcrevemos:

"No caso, trata-se de bens produzidos com películas de polipropileno em especificações próprias para uso em alimentos, fornecidos impressos com imagens e dizeres relativos ao bem que visam acondicionar, produzidos sob encomenda do adquirente e por este inquestionadamente utilizadas no acondicionamento de produtos alimentares de seu comércio, etapa em que esse invólucro é inteiramente vedado e o alimento isolado.

Pretende a Fazenda que esses continentes sejam classificados como “sacos”.

420



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

Não vejo entretanto a razão dessa pretensão.

Tecnicamente, tem-se que na posição 3923 estão os “artigos de transporte ou de embalagem”, o que por si só indica que a embalagem aí considerada não é continente destinado a simples transporte. De outra forma se estaria atribuindo redundância à norma legal, e por isso mesmo se estaria extraindo qualquer sentido à expressão “ou de embalagem”.

Ora, é curial que a diferença primordial entre a embalagem e o artigo de transporte é o característico isolamento do conteúdo que através dela se obtém, no objetivo precípua de proteção e preservação. Com efeito, é claro que a embalagem, embora útil ao transporte, caracteriza-se principalmente pela forte presença do isolamento total do conteúdo, o que a distingue e define, e está iniludivelmente exposto texto da TIPI, posição 3923 (“artigos de transporte ou de embalagem”).

Ainda pelo exame técnico da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, posição 3923, vemos claramente que essa classificação obedece a dois critérios distintos: 1) a característica física e 2) o seu uso ou destino.

De fato, ali estão especificadas posições próprias para todos os tipos de continentes de matérias plástica segundo seu formato: caixas, caixotes engradados e materiais semelhantes no subitem 10; sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos no subitem 2; garrafas, garrafas, frascos e artigos semelhantes no subitem 30; bobinas, carretéis e suportes semelhantes no subitem 40.

Na mesma posição 3923 encontra-se também, a especificação de posições próprias para continentes de matérias plásticas segundo seu destino: vasilhame para transporte de leite, no subitem 90.01; canudos ou minitubos para acondicionamento de sêmen animal no subitem 90.02; embalagens para produtos alimentícios no subitem 90.9901; embalagens para produtos farmacêuticos no subitem 90.9902 e embalagens para produtos de perfumaria, toucador e cosméticos no subitem 90.9903.

É assim incontornável que a posição 3923 abrange designadamente os artigos para transporte e para embalagem, indicando por isso a diferença fundamental entre uns e outros. Inequívoco, ademais, que essa posição classifica os bens, em seus primeiros subitens, pelos critérios de formato e, nos códigos finais, pelo critério de destinação. Quando elenca segundo o formato, nos subitens iniciais, abrange indistintamente os bens de transporte



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

e de embalagem. Quando aponta, nos códigos finais da posição, produtos discriminados pelo uso, alcança apenas as embalagens e, dentre estas, as destinadas à preservação de coisas específicas, que elenca.”

É incontornável, diante dessa sistemática, que as últimas posições são mais específicas que as primeiras para os produtos que se caracterizem como destinados exclusiva e precipuamente à embalagem de alimentos.

Ainda no mesmo voto acentua a ilustre Conselheira:

Mais, observo que a lei atribuiu alíquota zero para os códigos que discriminam essas embalagens para alimentos e para produtos farmacêuticos exatamente em função da essencialidade desses conteúdos, e pois indicou claramente que nesse código se contém as embalagens normalmente utilizadas nos bens dessa espécie (formatos de frascos, flaconetes, sacos, etc). Esse tratamento benévolo não comporta outra interpretação.

Desta maneira, os bens que, por suas características gerais cabem nos primeiros subitens da posição, mas portam também características capazes de evidenciar que se destinam exclusivamente a embalar os produtos indicados nos códigos finais, têm descrição mais específica nestes. Em primeiro lugar porque nestes cabem apenas as embalagens (bens destinados a isolar e preservar o conteúdo); em segundo porque dentre estas somente alcança as destinadas a conteúdos específicos; em terceiro porque há vinculação e coerência entre a norma de nomenclatura e a de tributação, quando uma abre posição específica para as embalagens de produtos essenciais e a outra atribui a essa posição a alíquota zero, revelando assim de forma inequívoca o conteúdo e o alcance desse código.

Entendo, à vista de todos esses motivos, que se coubesse a dúvida entre as posições que designam caixas, sacos, frascos e as que designam embalagens para produtos de determinadas espécies, a questão deveria ser dirimida em favor destas, pelo recurso à regra 3.a, que comanda a escolha do código que descreve mais especificamente o bem Tudo, evidentemente, desde que esteja inequívoco que o produto a ser classificado foi concebido, fabricado e fornecido para embalar (isolar inteiramente) aqueles específicos bens.” (nossos os grifos)

E prossegue:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.015781/92-41
Acórdão : 202-07.967

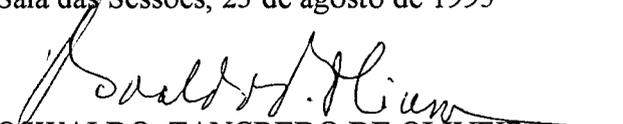
425

“De nenhuma maneira teria sentido abrir duas novas posições para as "embalagens para alimentos " e as "embalagens para produtos farmacêuticos” e ali alocar apenas os continentes de forma extravagantes e inusitadas, que não caibam entre caixas e semelhantes, sacos e semelhantes, garrafas e frascos e semelhantes, e que não são, pois, as embalagens normalmente utilizadas no acondicionamento desses bens. Menos sentido ainda teria a atribuição de alíquota zero exatamente para essas embalagens de exceção. Devo aliás assinalar que realmente não alcanço identificar quais os bens que caberiam nesse código, de sorte que refiro-me a esses recipientes extravagantes como mera lucubração teórica.

No caso aqui em julgamento trata-se de bens encomendados pelo recorrente, e destinados à embalagem de produtos alimentares de seu comércio. Esses bens são obviamente concebidos e fabricados para uso exclusivo nesse acondicionamento, portando desde a saída da fábrica, as características comprobatórias desse fato: 1) são produzidos com material próprio para o contato contínuo com alimentos ; 2) contém impressas imagens e dizeres que identificam a natureza e as especificações do alimento a ser nela acondicionado; 3) são concebidos e fabricados para isolar e envolver inteiramente o alimento em parcelas fechadas, caracterizando-se portanto como embalagens (invólucros integrais).”

Adotamos o entendimento constante no referido voto, e damos provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 23 de agosto de 1995


OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

420

Ilmo Sr. Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

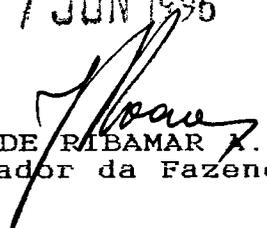
Processo nº 10980.015781/92-41 Acórdão 302-07.967
Sujeito Passivo: AUTOMATON EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA

RP/20-2-0147

A FAZENDA NACIONAL, por seu representante subfirmado, não se conformando com a r. decisão desta Egrégia Câmara, vem respeitosamente a presença de V.Sª com fundamento no art.29, inciso I da Portaria MF-nº 538, de 17.07.92 com , modificações da Portaria MF nº 260/95, interpor Recurso Especial para a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais com as inclusas razões que acompanham esta , requerendo seu recebimento, processamento e remessa.

Nestes termos,
pede deferimento.

Brasília, 17 JUN 1996


JOSÉ DE RIBAMAR A. SOARES
Procurador da Fazenda Nacional.

Processo nº 10980.015781/92-41

Sujeito Passivo: AUTOMATON EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA

RAZÕES DA FAZENDA NACIONAL

Egrégia Câmara, Eminentes Conselheiros:

A decisão da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria, não traduz a exata aplicação da lei que rege a matéria em questão, conforme colocações que a seguir se alinharão.

A empresa em epigrafe insurge-se contra a decisão monocrática que manteve o auto de infração lavrado contra si, pela falta de lançamento e recolhimento de IPI, em decorrência da classificação incorreta dos produtos de sua fabricação: películas de polipropileno e sacos plásticos de polietileno, que se destinam a embalagens de produtos alimentícios.

Os sacos plásticos de polietileno classificam-se na TIPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, no código 3923.21.0100 e não na posição 3923.90.9901 como pretende o sujeito passivo, pois este é o entedimento adotado pela Divisão de classificação de mercadoria, da Coordenação do Sistema de Tributação, órgão especializado do Ministério da Fazenda, para manifestar-se sobre a matéria em causa, conforme Parecer CST (DCM) nº 952, de 27.07.90, no processo nº 10660-001.036/88-41, publicado na Seção I do Diário Oficial da União de 14.08.90, pg 15.393.

Cumpra registrar, ainda, que referida classificação adotada no julgamento da autoridade monocrática e sustentada pelo voto vencido do eminente Conselheiro- Relator Antônio Carlos Bueno Ribeiro tem fundamento não somente no Parecer Normativo CST nº 10/86 (DOU de 08.05.86), como ainda no item 4 da Instrução Normativa SRF nº 028, de 10.05.82 (DOU de 12.05.82), da Secretaria da Receita Federal.

Quanto as películas de Polipropileno, tem, também, inteira procedência a exigência dos agentes do Fisco, confirmada pela autoridade julgadora de 1ª instância, ao classificar estes produtos no código 3920.20.0199 da TIPI/88 e, não no código 3923.90.9901, vez que este é o entedimento do órgão especializado acima mencionado, conforme Despacho Homologatório CST (DCM) nº 252, de 14.08.92, no processo nº 13807-000.558/91-62, publicado no DOU de nº 192, de 06.10.92, pg.14057.

Processo nº 10930.015731/92-41

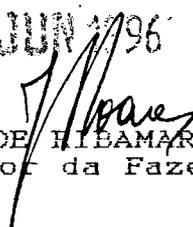
Sujeito Passivo: AUTOMATON EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA

Ante o exposto, requer a Fazenda Nacional à Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais a reforma da decisão recorrida desta respeitável 2ª Câmara do Segundo Conselho, para restabelecer-se na sua integridade a decisão monocrática, por ser a que deu correta aplicação a lei à espécie em questão e, em decorrência, de acordo com o

DIREITO!

N. termos.
P. deferimento.

Brasília, 17 JUN 1996


JOSE DE RIBAMAR A. SOARES
Procurador da Fazenda Nacional