

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

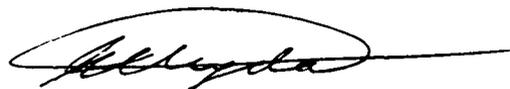
PROCESSO Nº : 10983.004443/96-12  
SESSÃO DE : 17 de março de 1999  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.913  
RECURSO Nº : 119.495  
RECORRENTE : IBRAP INDÚSTRIA BRASILEIRA DE PLÁSTICOS S/A  
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC

- Imposto sobre Produtos Industrializados.
- Erro de Classificação Fiscal.
- Garrafas e frascos de plástico, mesmo quando destinados ao acondicionamento de produtos alimentares, classificam-se no código NBM/SH 3923.30.0000.
- De acordo com a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado 3 a), a classificação mais específica prevalece sobre as mais genéricas.
- Incabível, na espécie, a aplicação da multa capitulada no art. 364, inciso II, do RIPI.
- RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a penalidade, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de março de 1999



HENRIQUE PRADO MEGDA  
Presidente

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial  
da Fazenda Nacional  
Em 05.05.99



LUCIANA CORÊZ RORIZ CENTES  
Procuradora da Fazenda Nacional



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora

05 MAI 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO e HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA. Ausente o Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA.

RECURSO Nº : 119.495  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.913  
RECORRENTE : IBRAP INDÚSTRIA BRASILEIRA DE PLÁSTICOS S/A  
RECORRIDA : DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC  
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

## RELATÓRIO

Contra a empresa IBRAP Indústria Brasileira de Plásticos S.A. foi lavrado, em 15/10/96, o Auto de Infração de fls. 127/132 (Demonstrativos às fls. 134/165), para formalizar a exigência do recolhimento do crédito tributário no montante de 676.991,71 (seiscentas e setenta e seis mil novecentas e noventa e uma unidades fiscais de referência e setenta e um centésimos), correspondentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados I.P.I., juros de mora e multa de 100%, capitulada no art. 364, inciso II, do RIPI aprovado pelo Decreto n. 87.981/82, por ter a mesma promovido a saída de produtos tributados, sem o devido lançamento do imposto, em decorrência de errônea classificação fiscal, quando da venda de garrafas e frascos de plástico.

Nos termos do Auto lavrado, “a empresa fabrica garrafas e frascos (v. catálogo às fls. 02/03) utilizados no acondicionamento de produtos químicos e farmacêuticos, água mineral, leite, leite de coco, iogurtes e outros produtos similares, tendo classificado algumas saídas no código 3923.90.9901, correspondente a embalagens para produtos alimentícios (Alíquota zero). Com este procedimento, a empresa não respeitou a Instrução Normativa n. 28, de 10 de maio de 1982 (cópia às fls. 15), que define o entendimento da administração fiscal quanto às embalagens para produtos alimentares, contempladas com alíquota zero pelo I.P.I. A referida Instrução Normativa dispõe, em seu item 4: “ainda que próprias para acondicionamento de produto alimentar, classificam-se nos respectivos códigos: a) as embalagens com classificação mais específica na TIPI...”. GARRAFAS e FRASCOS possuem classificação específica, que deve prevalecer, independente do produto a acondicionar. Esta é a conclusão a que nos leva a inteligência da Instrução Normativa nº 28/82. Portanto, enquadram-se como tributáveis todas as saídas destes produtos, decorrentes de vendas normais, por estarem os mesmos classificados no código 3923.30.0000, relativo a GARRAFAS, FRASCOS e SEMELHANTES, cuja alíquota era 15% no período de 01/04/90 a 03/07/94, e 10% a partir de 04/07/94 (doc. fls. 16).”

Com guarda de prazo, a autuada impugnou a ação fiscal, argumentando que:

- 1) é empresa que se dedica à fabricação de embalagens plásticas;

*Elm*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.495  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.913

2) a sua linha de produção divide-se em quatro grupos: a linha de destilados, linha industrial, linha de água mineral, e a linha alimentícia.

3) Nesta última linha, as embalagens não são simples, pois todo o material utilizado em sua fabricação é especialmente manipulado de modo a garantir a qualidade do produto por todas as suas etapas de circulação. Referidos produtos, por se tratarem de gêneros alimentícios, devem chegar ao consumidor final aptos para o consumo. Daí a necessidade do desenvolvimento de tecnologias que garantam a conservação do produto a ser embalado, sem interferência em sua cor, sabor, cheiro ou composição.

4) Tais peculiaridades diferenciam a embalagem produzida pela linha alimentícia da impugnante das demais linhas de produção. E assim sendo, outra alíquota não poderia ser aplicada a esses produtos, senão a cabível à posição 3923.90.9901, que trata de embalagens para produtos alimentícios.

5) O fator determinante da classificação, no caso, não pode ser outro senão o material que vai preencher o produto, pois a composição da embalagem deve ser apropriada para tal fim, assim como seu formato deve ser adequado.

6) O próprio fisco verificou que as embalagens são de cunho alimentício. Quanto ao material empregado na sua fabricação, o mesmo é especialmente moldado para embalar alimentos. Quanto ao formato, o mesmo atende às exigências das empresas fabricantes de alimentos, de modo a associar, imediatamente, o formato ao produto.

7) O motivo que levou à adoção da alíquota zero para embalagens para produtos alimentícios, por certo foi forçar a queda dos preços dos produtos alimentares, até porque os mesmos são de primeira necessidade.

8) No que tange à I.N. n. 28/82, a mesma foi editada há longos 14 anos, sendo que, durante este período, ocorreram diversas alterações nas embalagens dos produtos alimentícios. Referida Instrução encontra-se totalmente ultrapassada, na medida em que cita classificações que não estão mais em voga.

*ELUCIA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.495  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.913

9) Se for efetuada uma análise de todo o conteúdo da citada I.N., a mesma acaba por beneficiar a impugnante. Em seu item 3.1, inclui no benefício as embalagens (recipientes) para produtos alimentares de material plástico artificial, o que demonstra que na época em que a Instrução foi editada, já havia uma preocupação em não tributar as embalagens plásticas.

10) Quanto ao item 4, o entendimento da Administração Fiscal se deve ao fato, s.m.j., de haver embalagens que podem ser utilizadas tanto para produtos alimentícios, como para outros produtos. No entanto, tal não ocorre com a impugnante, pois as embalagens objeto do litígio são especialmente fabricadas com o objetivo de armazenar produtos alimentares, como comprovam sua composição e formato, inviabilizando outra espécie de aproveitamento.

11) Requer, assim, o cancelamento do Auto de infração.

Em primeira instância administrativa, o lançamento foi julgado parcialmente procedente, através da Decisão n. 0713/97 (fls. 208/215), cuja Ementa tem o seguinte teor:

**“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.**  
Períodos: janeiro a dezembro de 1993 e janeiro a dezembro de 1994.

**OPERAÇÃO COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL,**

**Garrafas e frascos de plásticos - segundo as Regras Gerais para Interpretação e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias, a classificação fiscal mais específica deve prevalecer independente do produto a acondicionar.**

Regra 3.a.) Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições, sua classificação deve efetuar-se da maneira seguinte: a posição mais específica terá prioridade sobre as mais genéricas.

**REDUÇÃO DA MULTA - A multa de ofício de 100% lançada com base no art. 364, inciso II, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n. 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI 82), será reduzida para 75% conforme previsto no art. 45, inciso I, da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de**

*EMCA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.495  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.913

1996, disciplinado pelo Ato Declaratório Normativo (ADN) n. 9/97.”

Regularmente intimada (AR às fls. 220), a autuada interpôs recurso tempestivo a este Terceiro Conselho de Contribuintes, repisando integralmente todas as razões apresentadas na peça impugnatória.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou suas contra razões ao recurso da interessada, tendo em vista a Portaria Ministerial n. 189, de 11 de agosto de 1997.

Foram os autos encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes, para julgamento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.495  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.913

VOTO

O recurso de que se trata, no mérito, versa, apenas, sobre uma matéria: a correta classificação fiscal da mercadoria produzida pela empresa IBRAP Indústria Brasileira de Plásticos S.A., no caso, garrafas e frascos plásticos para acondicionar alimentos, para fins de incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Esclareça-se que a empresa fabrica outros tipos de embalagens, mas estes não são objeto do litígio.

Conforme a CONCLUSÃO contida no Auto de Infração, “a classificação dos produtos fabricados pela fiscalizada na posição 3923.30.0000 foi definida pela Administração Tributária com base: (a) na alínea “a” do item 3 das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, com vistas a classificação de mercadorias na Nomenclatura, constantes da TIPI, aprovada pelo Decreto n. 97.410/88; (b) na alínea “a” do item 4 da Instrução Normativa SRF n. 28, de 10/05/82, que define o entendimento da administração fiscal quanto às embalagens para produtos alimentícios (fls. 15) e, (c) nos Despachos Homologatórios CST (DCM) n. 386, de 18/12/91, 96, de 13/04/92, 1220, de 20/10/93, e 162, de 01/08/94, dentre outros (v. doc. fls. 17/30).”

A Instrução Normativa n. 28/82 foi editada para definir o entendimento da administração fiscal quanto às embalagens para produtos alimentares e os Despachos Homologatórios retro-mencionados definiram, caracterizaram e estabeleceram a correta classificação fiscal para “garrafas e frascos de plástico e semelhantes”.

Como bem ressaltou o Julgador Monocrático, a Coordenação do Sistema de Tributação deu Pareceres sobre a matéria - (cita os Pareceres CST (DCM) n. 907, de 23/07/92 e CST n. 725, de 26/07/89 às fls. 211/212 dos autos), que classificam no código 3923.30.0000 os “frascos (com gargalo) cilíndrico, de plástico (polietileno), com tampa, mesmo com indicações (dizeres impressos, rótulos, etc.) que identifiquem o produto a acondicionar (cosméticos, medicamentos, etc.)” e as “garrafas e bombonas, de plástico com indicações (dizeres impressos, rótulos, etc.) que identifiquem o produto a acondicionar, e sem qualquer identificação que permita indicar o produto a acondicionar”.

A mesma Autoridade Julgadora cita, ainda, os Despachos Homologatórios n. 130 (DOU de 14/06/91) e CST (DCM) n. 154 (DOU de 14/06/91)

*ELUC*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.495  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.913

que classificam no código 3923.30.0000 os “frascos de plástico (polietileno), próprios para acondicionamento de produtos diversos” e os “frascos de plástico (polietileno), próprios para produtos alimentícios, comercialmente denominados “Frasco Up.””

Independentemente, contudo, dos Atos Administrativos citados, a classificação de mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado.

A Regra Geral 3 estabelece que “quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação de Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da seguinte forma: a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas”.

Na hipótese vertente, a posição 3923 abrange os Artigos de transporte ou de embalagem, de plástico; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico, sendo que a subposição 3923.30 abriga os Garrações, garrafas, frascos e semelhantes, enquanto que a subposição 3923.90, Outros, é residual.

Assim, não há como aceitar a classificação utilizada pela recorrente, uma vez que, na Nomenclatura, existe outra, que designa nominalmente o produto sob litígio.

Saliente-se, ainda, que a Instrução Normativa n. 28/82, mesmo já tendo completado 16 anos, s.m.j., ainda não foi ab-rogada, nem derogada.

O item 4 do citado Ato é claro quando estabelece que “Ainda que próprias 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 (código 39.07.05.00)”. No caso, os FRASCOS E GARRAFAS, de plástico, também têm posição mais específica na mesma Tabela (código 39.07.04.00).

Quanto à penalidade aplicada ao importador, capitulada no art. 364, inciso II, do RIPI, não a considero pertinente, na hipótese, uma vez que trata-se de classificação tarifária errônea, sem que tenha sido comprovado, nos autos, qualquer intuito doloso por parte da recorrente, o que, nos termos do Ato Declaratório (Normativo) CST nº 36, de 05/10/95, não caracteriza a infração referida.

*Guilherme*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.495  
ACÓRDÃO Nº : 302-33.913

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da exigência fiscal a multa aplicada.

Sala das Sessões, em 17 de março de 1999

*Elizabeth Moraes Chieregatto*

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO  
Relatora