



2.º PUBLICADO NO D. O. U.
C De 25/09/1996
C
MINISTÉRIO DA FAZENDA Rubrica

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

777

2.º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RECURSO N.º 81202-0142
C	Em 29 de 04 de 1996
C	<i>[Assinatura]</i> Procurador Rep. de Faz. Nacional

Processo nº : 11020.000353/93-61
Sessão de : 05 de julho de 1995
Acórdão nº : 202-07.895
Recurso nº : 97.475
Recorrente : SAVIPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida : DRF em Caxias do Sul - RS

IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Embalagens caracterizadas como destinadas a produtos alimentícios (dizeres impressos, destinatário industrial desses produtos, vinculação a estes e outras características) são classificadas na posição específica - "embalagens para produtos alimentícios", que prevalece sobre a do tipo de recipiente que os acondiciona, vistos que estes se destinam ao acondicionamento de quaisquer produtos. TRD: não é de serem exigidos os encargos da TRD no período que medeou de 04/02 a 28/07/91. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAVIPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, para: I - por maioria de votos, excluir da exigência as importâncias relativas à classificação fiscal dos frascos de plástico destinados às indústrias alimentícias e farmacêuticas. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro (relator), Elio Rothe e Tarásio Campelo Borges, que mantinham a decisão recorrida nesta parte. Designado o Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira para redigir o Acórdão; e II - por unanimidade de votos, excluir da exigência os encargos da TRD relativos ao período de 04.02 a 29.07.91. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Renato Romeu Renck.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 1995

[Assinatura]
Helvio Escovedo Barcellos
Presidente

[Assinatura]
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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11020.000353/93-61
Acórdão nº : 202-07.895
Recurso nº : 97.475
Recorrente : SAVIPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

A recorrente foi autuada, conforme Documento de fls. 119 e seus anexos, em face das acusações assim sumariadas na Decisão de fls. 381/393:

"1) recolhimento parcial do IPI lançado no período entre julho e novembro de 1992 e escriturado nos livros fiscais; 2) vendas de insumos para indústrias, sem lançamento do IPI; 3) saídas, a título de empréstimo, de insumos para indústrias, sem lançamento do IPI; 4) vendas de sucata de plástico, sem lançamento do IPI; 5) saídas de tampas e frascos, para testes, sem lançamento do IPI; 6) saídas de tampas e frascos a título de simples remessa, sem lançamento do IPI, não constando das notas-fiscais o motivo do não-lançamento do imposto; 7) remessas de produtos como amostras grátis, sem cumprimento das exigências do art. 44, inc. VI, do RIPI/82; 8) vendas de frascos para indústrias alimentícias, com classificação fiscal incorreta (cód. 3923.90.9101 e não cód. 3923.30.0000), inclusive após ciência de decisão considerando ineficaz consulta formulada a respeito, por já haver decisão anterior em que indicada a classificação fiscal correta do produto; 9) vendas de frascos para indústrias farmacêuticas, com classificação fiscal incorreta (códigos antes citados, da TIPI/SH); 10) descontos e fretes não incluídos na base de cálculo do tributo, com infração à Lei nº 7.798/89; 11) cancelamento de notas-fiscais após a saída dos produtos do estabelecimento; 12) e saídas, com suspensão indevida, de embalagens fabricadas por encomenda para serem utilizadas no acondicionamento de produto não-tributado (NT) (a autuação acresceu ao valor da operação o preço dos insumos fornecidos pelo encomendante, conforme o art. 63, § 2º, inc. III, do RIPI/82)."

Em sua Impugnação de fls. 134/144, acompanhada de vasta documentação, a recorrente acata, expressamente, ou pela não apresentação de impugnação, os itens 1 a 5, 7 e 11, acima relacionados, insurgindo-se, parcialmente, contra o item 6 e, integralmente, contra os itens restantes, bem como contra a aplicação da TR como índice de correção monetária, alegando, em síntese, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

- fabricou embalagens para produtos alimentícios para usuários que os utilizaram para acondicionar o iogurte, segundo modelo de uso exclusivo, sendo que o uso desta embalagem em outro fim incide em infração de norma penal;

- comprovou estes fatos através de Laudo Técnico do INT juntado às fls. 147/154;

- no Código NBM 3923.30.000 estão compreendidos todo o tipo de garrafas, de garrafões e de frascos, de plástico, independentemente do seu destino de uso, não havendo dúvidas de que o legislador, sob o Código 3923.90.9901, excluiu do âmbito dessas embalagens todas as que são utilizadas para embalagem de alimentos, tomando o uso como orientador de especificação;

- a classificação no Código 3923.909902 dos frascos para indústria farmacêutica tomou, como elemento especificador, ao invés de produtos alimentícios, produtos farmacêuticos, aplicando-se, "Mutatis Mutandis", o raciocínio acima desenvolvido, eis que o laudo do INT igualmente comprova que o uso desta embalagem é exclusiva;

- no lançamento decorrente da industrialização, por encomenda, não se diferenciou os valores agregados a título de serviço e os do principal insumo, cujo IPI já estava pago pelo remetente, o que contamina o lançamento;

- não procede o lançamento do tributo agregando à base de cálculo o frete e o desconto concedido, à vista do disposto no art. 47, II, do CTN;

- a TR não é índice idôneo para o cálculo das atualizações monetárias, consoante decisões do próprio STF;

- as Notas Fiscais relacionadas às fls. 155 demonstram que diversos clientes devolveram produtos com defeitos que foram substituídos, bem como a remessa para complementação de produtos faltantes, já tributados em nota fiscal anterior, o que justifica a impugnação parcial na parte relacionada com a saída de tampas e frascos para simples remessa.

Às fls. 381/385, Informação Fiscal, da qual transcrevo o conteúdo de seu item 7, por ser bastante elucidativo:

"Item 7. O impugnante (nas folhas 135 a 142) tenta comparar uma subposição de 1º nível (SH internacional) com um subitem (NBM/SH nacional). Se isto fosse possível, todo o esforço internacional efetuado de 1970 até 1983 (13 anos) para a obtenção de um Sistema Harmonizado de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

Designação e de Codificação de Mercadorias teria sido jogado fora, pois a classificação de qualquer mercadoria deve ser igual em qualquer dos Países signatários da Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias de junho de 1983 e, nos demais países não existem os textos de item e subitem encontrados no Brasil. O impugnante, omite que o texto da subposição na qual pretende classificar o produto (3923.90) é OUTROS e, em nenhum momento faz referência a que está classificando a nível de item, procurando confundir o julgador falando em posição para a 3923.30 e em código para a 3923.90.9901

Procura ainda Parecer de um órgão não competente para opinar sobre a classificação de mercadorias. O órgão pode ter competência para analisar produtos e suas funções, assuntos que não estão em questão no Auto de Infração, pois em momento algum questionamos a destinação dos produtos e sim a classificação fiscal dos mesmos. No próprio laudo eles reconhecem que não tem competência para tanto indicando como órgão competente a Coordenação do Sistema de Tributação do Ministério da Fazenda, que já deu seu parecer no processo de consulta da própria impugnante (folhas 120 e 121).

Segue pequena explicação sobre o Sistema Harmonizado:

A "Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (SH)" foi firmada em junho de 1983, sob os auspícios do Conselho de Cooperação Aduaneira (CGA), tornando-se o Brasil signatário, com reserva de ratificação, em 31.10.86.

Os idiomas oficiais adotados pela CGA são o inglês e o francês. Assim, o SH (Convenção e Nomenclatura) e suas Notas Explicativas tiveram de ser traduzidos para o português. Este trabalho foi efetuado por um Grupo de Trabalho binacional Brasil/Portugal.

De acordo com item 3 do artigo 3º da Convenção Internacional, cada Parte Contratante poderá criar, no âmbito da sua nomenclatura, subdivisões para classificação de mercadorias a um nível mais detalhado que o Sistema Harmonizado, desde que tais subdivisões sejam acrescentadas e codificadas para além do código numérico de seis dígitos do Sistema Harmonizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

Dessa forma, a NBM/SH acrescenta aos 6 dígitos do Sistema Harmonizado mais 4 dígitos, que constituem os itens e os subitens.

Assim sendo, a NBM/SH também está sistematicamente organizada, obedecendo a uma hierarquia, pois os subitens estão subordinados aos itens e estes às subposições do SH.

Como parte integrante da nomenclatura, os travessões assumem importante papel no reconhecimento dos desdobramentos, indicando com precisão qual dígito a nível de subposição (SH), ou par de dígitos a nível de item ou subitem (NBM/SH) que está sendo utilizado ou desdobrado. Assim a partir deles, podemos identificar subposições, itens e subitens de mesmo nível hierárquico.

Para melhor entendimento, observe-se o quadro a seguir:

CÓDIGO NBM/NH

<u>Código internacional (SH)</u>		<u>Acréscimo nacional</u>	
<u>posição</u>	<u>subposição</u>	<u>item</u>	<u>subitem</u>
AA BB	CD	EE	FF

AA - par de dígitos indicador do capítulo

BB - par de dígitos indicador da posição do capítulo

C- dígito indicador da subposição de 1º nível (-): 1 travessão

D- dígito indicador da subposição de 2º nível (- -): 2 travessão

EE - par de dígitos indicador do item (- - -): 3 travessões

FF - par de dígitos indicador do subitem (- - -): 4 travessões

REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes Regras:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos tem apenas valor indicativo. Para efeitos legais, a classificação é determinada pelos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

textos das posições e das Notas de Seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

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

a) A POSIÇÃO mais específica prevalece sobre as mais genéricas.

A classificação de mercadoria nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos, dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que APENAS SÃO COMPARÁVEIS SUBPOSIÇÕES DO MESMO NÍVEL. Para fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)

1. (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado são igualmente válidas, *mutatis mutandis*, para determinar DENTRO DE CADA POSIÇÃO OU SUBPOSIÇÃO, o item aplicável e,

dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que APENAS SÃO COMPARÁVEIS DESDOBRAMENTOS DE MESMO NÍVEL (UM ITEM COM OUTRO ITEM, OU UM SUBITEM COM OUTRO SUBITEM).

Aplicando as regras descritas acima no caso em questão:

3923	Artigos de transporte ou de embalagem, de plástico; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico
3923.30.0000	Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes
3923.90	Outros
3923.90.99	Outros
3923.90.9901	Embalagens para produtos alimentícios
3923.90.9902	Embalagens para produtos farmacêuticos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

No presente caso deve-se procurar primeiro a posição mais específica que é claramente a 3923. O segundo passo seria a subposição de primeiro nível (-) mais específica. Logicamente garrafas e frascos é mais específica que Outros. Localizando-se a subposição mais específica, só é possível comparar posições hierarquicamente inferiores se dentro dela houvesse. Como no caso não existe desdobramento de subposição de 2º nível, nem de item e subitem. A classificação é sem a menor sombra de dúvida 3923.30.0000."

A Autoridade Singular, mediante a Decisão de fls. 387/393, julgou procedente o lançamento em foco, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

"5. Não tem razão o contribuinte em qualquer das partes da impugnação, conforme a seguir demonstrado.

5.4 REMESSA A TÍTULO DE REPOSIÇÃO

Glosou a autuação saídas de tampas e frascos a título de simples remessa, sem lançamento do imposto nas notas-fiscais, não constando nestas o motivo do não lançamento do IPI.

A esse respeito, alega o impugnante que diversos clientes devolveram produtos com defeito, os quais foram substituídos, bem como que remeteu complementação de produtos faltantes, tudo comprovado, segundo o impugnante, pelos documentos de fls.155/182 (relação de notas-fiscais e cópias de notas-fiscais).

O procedimento correto, na hipótese levantada pelo impugnante, seria o crédito do imposto no recebimento de devolução (art. 84 RIPI/82) e o lançamento normal na reposição.

Para isso, entretanto, seria necessário, consoante reiterada jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, o registro das devoluções no Livro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema de controle quantitativo mantido nos termos da Portaria MF nº 328/72, de modo a ficar comprovado o reingresso do produto e sua reincorporação ao estoque,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

o que de forma alguma ocorreu, no caso em tela, impossibilitando também este fato (além do procedimento incorreto adotado) a aceitação do que alega o impugnante.

Quanto à “complementação de produtos faltantes”, é bem de ver que tal alegação não é de ser admitida em qualquer hipótese, inclusive - entre outros óbvios motivos - por falta de amparo legal e regulamentar.

5.2 FRASCOS DE PLÁSTICOS PARA USO NAS INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIA E FARMACÊUTICA - CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Os frascos de plástico, mesmo quando destinados a uso nas indústrias alimentícia e farmacêutica, têm sua correta classificação fiscal no código 3923.30.0000 da TIPI/SH e não no código 3923.90.9901 ou 3923.90.9902, como pretende o contribuinte.

A correta classificação fiscal dos referidos produtos no Código 3923.30.0000 está consagrada no Despacho Homologatório CST (DCM) nº 154, de 28/05/91 (publicado no Diário Oficial de 14/06/91), em consequência do qual, aliás, foi declarada ineficaz, pela Decisão NBM/DIVTRI/ nº 208, de 16/10/91 (fl. 120), da Divisão de Tributação da SRRF/ 10ª RF, consulta posterior formulada pelo impugnante, a respeito da classificação fiscal dos mesmos produtos.

5.3 BASE DE CÁLCULO DO IPI-FRETE E DESCONTOS

Dispõe a Lei nº 7.798/89 (art. 15) que, a partir de 01/07/89, o frete (mesmo cobrado em separado) e os descontos (mesmo os incondicionais) integram o valor da operação para efeito de cálculo do IPI devido.

Não cabe à Secretaria da Receita Federal cumprir o dispositivo de lei ordinária a pretexto de que tal dispositivo fere a lei complementar, faltando-lhe também competência para apreciar e julgar, em processo administrativo, arguição levantada, no mesmo sentido, pelo sujeito passivo da obrigação tributária.



Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

5.4 _ REMESSA DE EMBALEGEM PARA USO, PELO ENCOMENDANTE NO ACONDICIONAMENTO DE PRODUTO NÃO-TRIBUTADO.

Não tem amparo legal a remessa ao encomendante, com suspensão do imposto, de embalagem fabricada para uso, pelo encomendante, no acondicionamento de produto não tributado, haja vista os termos do inciso II do art. 36 do RIPI/82.

O impedimento para a remessa com suspensão, no caso, não é elidido pelo fato, alegado pelo impugnante, de que o encomendante não se creditou do imposto na aquisição da matéria prima e de a mesma lhe ter sido encaminhada (ao industrializador por encomenda, ou seja, ao impugnante) também com suspensão do IPI (art. 36, inc. I).

Aliás, não foi satisfatoriamente comprovada a alegação de não ter o encomendante se creditado do imposto na aquisição da matéria prima, uma vez que não pode ser tida como prova simples declaração (fls. 145) firmada pelo encomendante (embora despidiendia qualquer prova, no caso, pois a alegação formulada não se presta para elidir a infração cometida, conforme já dito).

Correto, por outro lado, o procedimento dos autuantes ao incluírem no preço da operação o valor dos insumos recebidos do encomendante segundo prescreve o art. 63 § 2º, inc. III, do RIPI/82.

5.5 APLICAÇÃO DA TR

Embora inservível como indexador de tributos, é incensurável a utilização da TR como base para cálculo dos juros no caso de mora na liquidação da obrigação tributária. E foi para cálculo dos juros (e não como índice de correção monetária, conforme a impugnação) que foi aplicada a TR no presente processo."

Tempestivamente, a recorrente interpôs o Recurso de fls. 400/408, onde, em suma, reedita os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

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

Conforme relatado, a Recorrente ainda resta inconformada com as matérias que, a seguir, reproduzo e passo a examinar.

I - Saídas de tampas e frascos a título de simples remessa, sem lançamento do IPI, sob a alegação de que objetivaram a reposição de produtos defeituosos devolvidos ou a complementação de produtos faltantes.

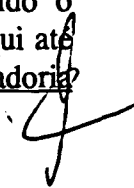
Não há a menor dúvida quanto a impropriedade do procedimento adotado pela Empresa na situação em exame, pois com a saída de produtos por ela industrializados de seu estabelecimento, seja a que título for, ocorreu o fato gerador e tornou-se devido o imposto (art. 29, inciso II, c/c o art. 32, ambos do RIPI/82).

Portanto, o imposto aqui exigido não decorre de um simples "erro formal", mas de uma imposição legal.

II - Saídas de frascos para indústrias alimentícias e farmacêuticas, sem o lançamento do tributo, decorrente de classificação fiscal incorreta (códigos 3923.90.9901 e 3923.90.9902, ao invés do código 3923.30.0000 da TIPI/SH).

Como muito bem demonstrado na Informação Fiscal (fls. 382/384), a pretensão da Recorrente em comparar uma subposição de 1º nível (SH internacional) com um subitem (NBM/SH nacional) é descabida, por fôra das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, ao disporem que "...apenas são comparáveis subposições do mesmo nível... (RGI-6)" ou "...apenas são comparáveis desdobramentos do mesmo nível (um item com outro item, ou um subitem com outro subitem) (RGC-I)".

Assim, pela técnica de classificação, caberia, se fosse o caso, comparar a subposição 3923.30.0000 (garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes), defendida pelo Fisco, com a subposição 3923.90 (outros) na qual estão contidos os subitens utilizados pela Recorrente (3923.90.9901 - Embalagens para produtos alimentícios, 3923.90.9902 - Embalagens para produtos Farmacêuticos), porém, como o produto em foco-frasco- encontra-se designadamente referenciado no texto da subposição 3923.30.0000, nem faz sentido o recurso à RGI-3, a c/c a RGI-6 (prevalência da subposição mais específica), dado que aqui até mesmo incorre o pressuposto para a aplicação desta regra, ou seja, parecer que a mercadoria possa classificar-se em duas ou mais subposições. (g/n)





MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

III - Falta de inclusão na base de cálculo do tributo dos descontos concedidos e fretes cobrados aos comprador.

Não vejo nenhuma incompatibilidade entre as disposições relativas aos fretes e aos decontos, mesmo incondicionais, introduzidos pela Lei nº 7.798, de 10.07.89, com a definição da base de cálculo do IPI pelo art. 47, II, a, do CTN, eis que eles decorreram da faculdade regulamentar do Poder Legislativo e se situam dentro dos contornos do mencionado artigo do CTN.

Com efeito, o frete e demais despesas acessórios, cobrados ou debitados pelo contribuinte ao comprador ou destinatário, se enquadram perfeitamente dentro do conceito de "valor da operação", não importando que alcance o bem já industrializado, pois constitui uma despesa conhecida e imputável por ocasião da saída da mercadoria.

Da mesma forma, os descontos, mesmo incondicionais, à vista do simples fato de que são concedidos tomando como referência o valor declarado pelo contribuinte como sendo o valor da operação, daí que a vedação de sua dedução visa manter incólume a base de cálculo do tributo nos termos em que foi fixada pelo CTN.

IV - Saídas, com suspensão, de embalagens fabricadas por encomenda para serem utilizadas no acondicionamento de produto não-tributado (NT).

Nenhum reparo há a fazer aos fundamentos da decisão recorrida no exame desta matéria, pois a examinou propriamente e nos estritos termos regulamentares.

Finalmente, no tocante ao encargo da TRD, consoante o já decidido em vários arestos deste Conselho, a exemplo do Acórdão nº 201-68.884, é de ser afastado no período que medeou de 04.02 a 29.07.91.

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

Sala das Sessões, em 05 de julho de 1995

ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO



Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

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

A questão relativa a embalagens caracterizadas como destinadas a produtos alimentícios tem sido objeto de reiterados julgamentos por parte desta Câmara, que vem se pronunciando, pela maioria de seus Membros, pela solução retratada, entre outros, no Acórdão nº 202-07.943, cujo voto a seguir transcrevo para que do mesmo se destaque a sua substância, aplicável ao caso presente, que é a classificação dos referidos produtos e o critério adotado para a dita classificação.

“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.)”.

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 pos. 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 04/77, 09/86; Pareceres CST 725/89 e 742/89).

Tais pronunciamentos, todos eles, invocam para tanto a RGI - 3ª “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,



Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

“... 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 plásticos 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 3ª “a”, nos seus respectivos códigos (PN-CST 04/77, item 08).”.

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 específico 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 pos. 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11020.000353/93-61

Acórdão nº : 202-07.895

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 742/89, invocado na decisão, ainda que aqueles continentes “sejam reconhecidamente destinados a embalar produtos farmacêuticos ou alimentícios”.

Mas não é tudo.

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.”

Assim, invocando a parte aplicável ao presente caso, entendo correta a classificação adotada pela recorrente.

No que diz respeito a aplicação da TRD, adotando os reiterados pronunciamentos desta Câmara, voto pela sua exclusão no período anterior a 29.07.91.

De todo o exposto, voto pelo provimento do recurso, nesta parte.

Sala das Sessões, em 25 de julho de 1995


OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA