



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11065.001293/2003-65
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-005.525 – 3ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2017
Matéria CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente KNAUF ISOPOR LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 10/04/1998 a 31/08/2002

IPI. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. CAIXAS DE POLIESTIRENO DESTINADAS À EMBALAGEM DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E FARMACÊUTICOS. POSIÇÃO 3923.10.00 DA TIPI.

Ainda que próprias para o acondicionamento de produto alimentar, enquadram-se nos respectivos códigos as embalagens com classificação mais específica na TIPI. As caixas de poliestireno expandido, ainda que utilizadas para embalar produtos alimentícios e farmacêuticos, classificam-se no código 3923.10.00, e não no “Ex” 01 do código 3923.90.00.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas (Suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, tempestivo, interposto pelo contribuinte ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009 (RICARF/2009), em face da decisão formalizada no **Acórdão nº 3401-001.676**, cuja ementa se transcreve a seguir:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 10/04/1998 a 31/08/2002

IPI. CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. CAIXAS DE ISOPOR DESTINADAS À EMBALAGEM DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E FARMACÊUTICOS. POSIÇÃO 3923.10.00 DA TIPI/96.

Ainda que sirvam como embalagens de produtos alimentares ou farmacêuticos e sejam destinadas a empresas desses ramos industriais, caixas de poliestireno expandido enquadram-se no código 3923.10.00 da Tabela do IPI aprovada pelo Decreto nº 2.092/96, sendo tributadas pelo IPI à alíquota de 15%. O tratamento tarifário previsto nos Ex 01 e Ex 02 do código 3923.90.00 é aplicável tão-somente às mercadorias que na posição 3923 não tiverem subposições mais específicas.

A matéria de fundo do presente processo refere-se à classificação fiscal de caixas de poliestireno fabricadas pela recorrente, classificadas originalmente no código 3923.90.00, Ex 01 (Embalagens para produtos alimentícios) e Ex 02 (Embalagens para produtos farmacêuticos), e reclassificadas pelo Fisco no código 3923.10.00 (Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes).

A turma julgadora *a quo* negou provimento ao recurso voluntário interposto, mantendo a classificação fiscal determinada pelo Fisco.

Cientificado da decisão de segunda instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial de divergência em 21/05/2012, alegando dissídio jurisprudencial acerca da classificação fiscal do produto.

O Recurso Especial do sujeito passivo foi integralmente admitido, conforme despacho de admissibilidade às fls.535 a 537.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 539 a 543.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, Relator

O recurso interposto pelo sujeito passivo é tempestivo, e foi admitido pelo Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF.

A divergência suscitada pela recorrente diz respeito à classificação fiscal na TIPI de caixas de poliestireno expandido utilizadas para embalar produtos alimentícios e farmacêuticos. Para comprovar a divergência foram indicados os acórdãos CSRF/03-03.334 e CSRF/03-03.268 (PAF 11065.000859/96-60).

A decisão recorrida entendeu que caixas de poliestireno expandido (popularmente conhecido como "isopor") devem ser classificados no código 3923.10.00 da Tabela do IPI aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 1996, ainda que sejam utilizados para embalar produtos alimentícios ou farmacêuticos. No entanto, as decisões paradigmas apontam para classificação nos códigos próprios de embalagens de produtos alimentícios e de produtos farmacêuticos, levando-se em consideração, inclusive, as exceções tarifárias.

Diante da comprovação do dissídio jurisprudencial alegado e atendido os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Portanto, a matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à questão da classificação fiscal na TIPI de caixas de poliestireno expandido utilizadas para embalar produtos alimentícios e farmacêuticos.

Como inexistente discussão quanto à **posição** na TIPI do produto em questão (3923), a controvérsia seria qual **subposição de 1º nível** (5º dígito) se enquadraria o produto: 3923.1 ou 3923.9.

Reproduzo a Tabela de Incidência do IPI (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 2.092/96, na parte relacionada à posição 3923, para melhor ilustrar a questão:

39.23	ARTIGOS DE TRANSPORTE OU DE EMBALAGEM, DE PLÁSTICOS; ROLHAS, TAMPAS, CÁPSULAS E OUTROS DISPOSITIVOS PARA FECHAR RECIPIENTES, DE PLÁSTICOS
3923.10.00	-Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes
3923.2	-Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos
3923.21	--De polímeros de etileno
3923.21.10	De capacidade inferior ou igual a 1.000cm ³
3923.21.90	Outros
3923.29	--De outros plásticos
3923.29.10	De capacidade inferior ou igual a 1.000cm ³
3923.29.90	Outros
3923.30.00	-Garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhantes
	Ex 01 - Esboços de garrafas de plástico, fechados em uma extremidade e com a outra aberta e munida de uma rosca sobre a qual irá adaptar-se uma tampa roscada, devendo a parte abaixo da rosca ser transformada, posteriormente, para se obter a dimensão e forma desejadas
3923.40.00	-Bobinas, fusos, carretéis e suportes semelhantes
3923.50.00	-Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes
3923.90.00	-Outros
	"Ex" 01 - Embalagens para produtos farmacêuticos
	"Ex" 02 - Embalagens para produtos farmacêuticos
	"Ex" 03 - Vasilhame para transporte de leite, de capacidade

Transcrevo os textos das subposições em discussão:

3923.1 Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes

3923.9 Outros

Destaca-se que ambas as subposições de 1º nível não foram desdobradas.

Para classificarmos qualquer produto no Sistema Harmonizado, que é base da nomenclatura utilizada tanto na TEC como na TIPI, devemos observar as Regras de Classificação Fiscal desse sistema. Para identificarmos a subposição dentro de uma mesma posição, como é o caso dos autos, devemos nos recorrer à **Regra 6** das Regras Gerais de Interpretação, que assim dispõe:

"6. A classificação de mercadorias 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 os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário."

Caso fosse necessário identificarmos o item ou subitem dentro de cada posição ou subposição, recorreríamos à Regra 1 das Regras Gerais Complementar. No presente

caso, como as subposições de 1º nível não foram desdobradas, não precisaremos recorrer à *RGCI*.

Com a aplicação da RGI-6, para identificarmos a subposição de 1º nível devemos inicialmente comparar os textos das subposições de mesmo nível, desdobradas da posição 3923:

3923.1 Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes

3923.2 Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos

3923.3 Garrafões, garrafas, frascos e artigos semelhantes

3923.4 Bobinas, fusos, carretéis e suportes semelhantes

3923.5 Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes

3923.9 Outros

É incontroverso que o produto em questão é uma caixa de plástico (poliestireno expandido) utilizadas para embalagem. Pelo texto das subposições de 1º nível, identifica-se a subposição 3923.1, que inclui as caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes. Apenas se não houvesse uma subposição específica é que poderíamos classificar o produto na subposição genérica 3923.9 (outros). Destaca-se, mais uma vez, que o texto a ser comparado deve ser do mesmo nível, ou seja, textos de subposição de 1º nível comparada com outros textos de subposições de 1º nível, da mesma posição.

A posição defendida pela recorrente somente seria passível de aplicação para embalagens que não fossem anteriormente nominadas na mesma posição 3923. Tecnicamente, não se pode classificar um produto numa subposição de 1º nível genérica (outros) se houver outra subposição de 1º nível específica, de acordo com o texto das subposições. Também não há que se falar que o código 3923.90.00 seria mais específico do que o código pretendido pela fiscalização porque a recorrente comparou uma subposição de 1º nível (3923.2) com o texto do "ex" do subitem da posição 3923.90.

Com relação ao "ex", devemos nos recorrer à Regra Geral Complementar da TIPI (RGC/TIPI), que determina a observância das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado:

"As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código."

Dessa forma, só podiam ser classificadas como embalagens para produtos alimentícios beneficiadas com o "ex" tarifário produtos que não enquadrassem nas subposições de 1º nível 3923.1, 3923.2, 3923.3, 3923.4, 3923.5, ainda que os produtos fossem embalagens para produtos alimentícios ou para produtos farmacêuticos, por terem esses produtos classificação específica. No presente caso, as caixas são enquadradas na subposição 3923.1.

Também não procede a alegação de violação ao princípio da seletividade em função da essencialidade do produto. Tal princípio é destinado ao legislador quando da edição

Processo nº 11065.001293/2003-65
Acórdão n.º **9303-005.525**

CSRF-T3
Fl. 550

do Decreto que estabelece a alíquota aplicável a cada produto. Possíveis questionamentos acerca da constitucionalidade do Decreto que instituiu a TIPI estão fora da competência dessa instância julgadora.

Confirma-se, portanto, a reclassificação processada pela Autoridade Fiscal para os produtos "caixas de poliestireno expandido utilizadas para embalar produtos alimentícios e farmacêuticos" no código 3923.10.00.

Diante do exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas