



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11080.000013/2009-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-006.003 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - COFINS
Recorrente CONSERV INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2008

EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Os estabelecimentos industriais quando derem saída a MP, PI e ME, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações.

OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. ACONDICIONAMENTO OU REACONDICIONAMENTO.

Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento).

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO PELA AUTORIDADE FAZENDÁRIA.

Inexistindo, no auto de infração, elementos de fato e de direito que justificassem a reclassificação fiscal das mercadorias, deve ser afastado o lançamento de tributos e consectários de mora decorrente.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 2

É vedado a esse colegiado afastar aplicação de lei vigente sob o fundamento de inconstitucionalidade

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para acolher o resultado da diligência, e afastar o montante lançado por decorrência da reclassificação fiscal do produto "fogos fonte estrelada".

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

(assinado digitalmente)

TIAGO GUERRA MACHADO - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lazaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

Trata-se de retorno de diligência em razão da Resolução 3401-001.185 em que estabeleceu, por maioria, vencido o relator, que os autos deveriam retornar à unidade preparadora para verificar a inclusão na autuação de operações alegadas de simples revenda e se houve aproveitamento de créditos, nas respectivas aquisições, dessas operações de revenda; além de confirmar a existência de saídas alegadas já anteriormente tributadas.

Isso se deveu ao fato de que o processo decorre de um lançamento de ofício de IPI em razão de suposto do fato de ter a Recorrente ter deixado de destacar ou ter destacado a menor o IPI, nos documentos fiscais de saída dos produtos industrializados, referidos no item 8 (fls. 3420/3433) do termo de verificação, em face da adoção de classificação fiscal e alíquota incorretas.

Por seu turno, a Recorrente argumentara que:

(...) não é empresa que atua exclusivamente como indústria, realizando também operações de compra e venda de produtos e de embalagens sem qualquer tipo de operação que possa se caracterizar como industrialização, ao contrário do que deixa transparecer o relatório fiscal.

Assevera que analisando o objeto social da autuada e os documentos juntados aos autos constatasse que as embalagens plásticas por ela comercializadas são exclusivamente para acondicionar produtos alimentícios o que significa que a alíquota a ser aplicada para esses produtos deve ser 0%, colacionando jurisprudência do TRF da 4ª Região.

Alega que vários itens que foram objeto da autuação são especificamente utilizados para embalar produtos alimentícios, estando, portanto, sujeitos à alíquota 0% e não à alíquota de 15% como entendeu o fisco.

Reforça que o estabelecimento além dos produtos que industrializa, também dá saída a diversos produtos que adquire de terceiros e que são revendidos sem realizar qualquer tipo de operação de industrialização, como preconizam os arts. 3º e

4º do Regulamento do IPI e 46 e seu parágrafo único do CTN, pelo que entende ser sua tributação indevida e inaceitável.

(...)

Diz que pode-se concluir da análise dos quadros demonstrativos que aproximadamente 70% das notas fiscais arroladas pela fiscalização e alvo da autuação fiscal, referem-se a produtos cuja saída já foi tributada ou simplesmente com natureza de operação de revenda. Observa que houve equívoco na emissão das notas fiscais considerando que produtos não tributados decorrentes da simples revenda fossem tributados à alíquota 0% o que pode ter induzido a erro por parte dos autuantes.

Além disso, com relação à classificação fiscal de mercadorias:

Diz estar completamente equivocada a fiscalização ao classificar os produtos descritos como "Fogos Fonte Estrelada c/ 1" no código 3604.10.00 como Fogos de Artificio, pois tais produtos nada mais são que velas de aniversário que são classificadas no código 3406.00.00, sujeitos à alíquota 0%. No que diz respeito aos filmes de PVC, transparentes, termocontráteis, de espessura menor ou igual a 250 microns afirma que já teria tributado vários desses itens à alíquota de 15% e que a fiscalização incorreu em erro ao considerar que a autuada teria dado saída aos produtos com alíquota zero. Outrossim, alega que vários desses itens não são tributados por se tratarem de simples revenda.

Quanto às bobinas de películas de poliésteres descritas como "Bobinas p/ churrasco" classificadas pela fiscalização no código 3920.69.00, igualmente, afirma que já foram tributadas à alíquota de 15%. Quanto aos sacos de polietileno para embalagem de capacidade inferior a 1.000 cm³ classificados pela fiscalização no código 3923.21.10 diz adquirir diversos desses produtos de terceiros e revende sem qualquer tipo de industrialização.

Por outro lado, diz que outros itens, como "sacos plásticos p/congelados" já foram tributados pela interessada à alíquota de 15%. Por sua vez os sacos de polietileno para embalagem de capacidade superior a 1.000 cm³ classificados pela fiscalização no código 3923.21.90 mais uma vez alega que adquire diversos desses produtos de outras empresas e revende sem qualquer tipo de alteração ou modificação que caracterize industrialização.

Outrossim outros itens como "bobinas plásticas conservem" já foram tributados pela autuada à alíquota de 15%.

Quanto aos utensílios de mesa e cozinha de plástico classificados pela fiscalização no código 3924.10.00, mais uma vez afirma que em relação às saídas de vários desses itens trata-se de simples revenda na própria embalagem da empresa que os industrializa, e, inobstante, outros itens já são por ela tributados à alíquota de 10%.

Quanto aos artigos de plástico de uso doméstico (prendedor de roupas) classificados no código 3924.90.00 alega serem objeto de simples revenda. O mesmo alega em relação a vários envelopes de papel classificados pela fiscalização no código 4817.10.00. Outrossim afirma já ter tributado outros envelopes do mesmo

código com alíquota de 5%. Diz o mesmo ocorrer com os guardanapos de papel classificados pela fiscalização no código 4818.30.00. Da mesma forma diz se dar com o papel bala seda classificado no código 4818.90.90. Mais uma vez, em relação à embalagem de saco de papel para alimentos com base de largura inferior a 40 cm classificados pela fiscalização no código 4819.40.00, diz tratar-se de mera operação de revenda.

Quanto as formas de papel manifesta sua inconformidade com a classificação adotada pela fiscalização no código 4819.50.00, postulando que o 4810, com alíquota de 5%, argumentando que a classificação fiscal do produto "deve atender a sua especificidade e destinação, levando-se em conta ainda a sua composição e formato".

Aduz que segundo a regra de interpretação adotada pela TIPI a posição mais específica prevalece sobre a mais genérica e que os produtos que possam ser enquadrados em mais de uma posição específica devem ser classificados pela sua característica essencial.

Evoca, ainda, o princípio da seletividade do IPI insculpido no art. 48 do CTN e no art. 153, § 3º, I da Carta Constitucional de 1988. Inconforma-se também a autuada com a classificação adotada pelo fisco para as bandejas e pratos de papel no código 4823.69.00, com alíquota de 15%, por tratarem-se de produtos laminados, sendo, segundo ela, a classificação correta no código 4811.51.29 com alíquota de 5%.

Alega ainda que parte desses produtos são objeto de simples revenda e, assim, não tributados pelo IPI. Em relação às folhas delgadas de alumínio simplesmente laminadas do código 7607.11.90 diz que igualmente são produtos para revenda que não se submetem a qualquer processo de industrialização por parte da autuada. Igualmente ocorre em relação ao prato e assadeira de folha delgada de alumínio dos códigos 7612.90.90 e 7615.1900.

Da mesma forma não cabe tributação do IPI sobre os brinquedos sem rodas e que não são bonecos, apitos, castanholas e cornetas, do código 9503.70.00, por serem objeto de simples revenda pela autuada. Afirma, ainda que o mesmo se dá com os artigos para festas (chapeuzinhos, confetes) classificados no código 9505.90.00.

O acórdão de primeiro grau cancelou parte da exação, quanto às saídas dos prendedores de roupa de plástico da marca Sofia, por não constarem do catálogo da impugnante, não haver indícios de que tenham sido submetidos a acondicionamento por parte da autuada, nem conter em sua embalagem de apresentação qualquer menção de que foram feitos sob sua encomenda.

Sendo apresentado Recurso Voluntário, seu julgamento foi iniciado por essa Turma, sob a relatoria do ex-conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida, em 31.08.2017, que, em sua proposta de voto ao colegiado, negava provimento ao Recurso Voluntário.

Sua proposta foi vencida por maioria, de modo que coube a mim redigir o voto vencedor pela conversão do presente em diligência nos seguintes termos:

Com as vênias de praxe, dissinto do entendimento do eminente Relator, ao entender que os autos encontram-se prontos ao julgamento, em especial, quanto às questões das saídas de produtos que alega a recorrente simplesmente revender, e

quanto à individualização dos produtos saídos do estabelecimento que já teriam sido tributados.

Quanto aos produtos saídos do estabelecimento que já teriam sido tributados, ainda que reconhecida pelo Relator, quando provado, a possibilidade da exclusão desses valores, dentre os valores constituídos de ofício, entendo que a questão merece a devida individualização, confirmando-se exaustivamente todas as alegadas ocorrências de duplicidade de tributação, inclusive os exemplos apontados, evitando-se uma decisão por presunção do ônus probatório ou ilíquida.

Já quanto às saídas de produtos que alega simplesmente revender, sem executar nenhuma operação de industrialização, entendo relevantes os exemplos trazidos pela recorrente no recurso voluntário, além dos indicados na impugnação, de notas fiscais que representariam saídas de vendas simples, devendo a questão, assim como a do parágrafo anterior, receber a devida individualização, confirmando-se exaustivamente todas as alegadas ocorrências de simples revenda, inclusive os exemplos apontados.

Com essas considerações, voto por converter o julgamento em diligência, para verificar a inclusão na autuação de operações alegadas de simples revenda e se houve aproveitamento de créditos, nas respectivas aquisições, dessas operações de revenda; além de confirmar a existência de saídas alegadas já anteriormente tributadas.

Os autos foram baixados para cumprimento da diligência e, em 30.07.2018, foi emitido relatório conclusivo às fls 4696 e seguintes, que, em síntese, reconheceram parcialmente as alegações da Recorrente:

1 – SIMPLES REVENDA E SE HOUVE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS, NAS RESPECTIVAS AQUISIÇÕES, DESSAS OPERAÇÕES DE REVENDA

Conforme exposto no tópico V desta Informação Fiscal, é possível admitir que houve uma quantidade muito pequena de vendas de produtos objeto de simples revenda.

Conforme exposto no tópico VI desta Informação Fiscal, propomos a exclusão do valor de R\$ 22.427,93, decorrente destas operações.

Conforme exposto no tópico VII desta Informação Fiscal, a fiscalizada aproveitou o IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de produtos que alega terem sido objeto de simples revenda.

2 – CONFIRMAR A EXISTÊNCIA DE SAÍDAS ALEGADAS JÁ ANTERIORMENTE TRIBUTADAS

Conforme exposto no tópico VIII desta Informação Fiscal, nenhuma das saídas anteriormente tributadas pelo contribuinte foi objeto do lançamento de ofício.

X - CONCLUSÃO

Conforme demonstrado na tabela a seguir, sugerimos o cancelamento da parcela de R\$ 22.427,93, mantendo-se o restante da exigência consubstanciada no Auto de Infração:

Os autos retornaram ao colegiado, e, tendo em vista que o antigo relator não mais integrava esse tribunal administrativo, distribuídos a mim.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tiago Guerra Machado

Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

Da Nulidade

Do Mérito

Durante a primeira oportunidade em que o presente fora julgado por essa turma, lembro que não houve grande dissonância quanto à maior parte do voto do antigo relator; como ressaltado em meu voto vencedor à época, tínhamos o justo receio, em se adotando o voto proposto pelo antigo relator, de que atingíssemos uma decisão ilíquida.

Sanados os casos em que o contribuinte apresentou provas, consideradas no relatório da diligência, de que os produtos já foram tributados anteriormente e dos casos que se tratava de efetiva revenda, somente me resta acolher o resultado da diligência com relação a esse ponto do Recurso Voluntário em particular, o que representaria um cancelamento no valor de tão-somente R\$ 22.427,93, uma vez que as alegações da Recorrente de que a maior parte da atuação se referia a mercadorias para revenda não encontram elementos probatórios suficientes.

Assim, restaria enfrentar o contencioso referente à classificação fiscal dos itens (a) fogos fonte estrelada; (b) forminhas de papel e (c) bandejas e pratos de papel, que ensejaram suposta destaque a menor do imposto em razão da alíquota superior da classificação proposta pelo Fisco.

Todavia, com relação ao item (a), o TVF limitou-se a meramente indicar a classificação fiscal considerada correta, sem, contudo, justificar suficientemente as razões pela sua adoção, desincumbindo-se de seu dever. Assim, entendendo que, por carência probatória, deve ser afastado o lançamento de tributos e consectários de mora decorrentes da reclassificação fiscal. do item "fogos fonte estrelada".

Com relação aos itens (b) e (c), verifica-se que o auditor fiscal nada mais fez que classificar as mercadorias que não haviam sido classificadas pela Recorrente em seus documentos fiscais.

Nesse ínterim, vale destacar os comentários da DRJ, que endosso, por bem representar meu posicionamento:

Forminhas de Papel

Quanto às forminhas de papel, a fiscalização ao classificar os referidos produtos no código 4819.50.00, tão somente ratificou a classificação que já vinha sendo adotada pela impugnante, conforme consta das notas fiscais juntadas aos autos por ela mesma às fls. 3539, 3540, 3547, 3548, 3549, 3550, 3551, 3559, 3560, 3561 e 3563, o que denota a ausência de litígio em relação a esse item.

Bandejas e Pratos de Papel

Os próprios textos dos códigos 4823.60.00 da TIPI de 2002 e 4823.69.00 da TIPI de 2007 já determinavam a classificação dos ditos produtos, pelas Regras Gerais de Interpretação nº 1 e 6 do Sistema Harmonizado:

(...)

4823.60.00 Bandejas, travessas, pratos, xícaras ou chávenas, taças, copos e artigos semelhantes, de papel ou cartão

(...)

4823.6 Bandejas, travessas, pratos, xícaras ou chávenas, taças, copos e artigos semelhantes, de papel ou cartão

(...)

Pretende a impugnante que as bandejas e pratos de papel, em razão de serem laminados, sejam classificados no código 4811.51.29, ao qual corresponde uma alíquota de 5% na TIPI. No entanto, as NESH da posição 4811 assim dispõe:

Só se incluem nesta posição o papel e o cartão apresentados em tiras ou em rolos ou em folhas de forma quadrada ou retangular, de qualquer formato. Cortados em outras formas, classificam-se em outras posições do presente Capítulo (por exemplo, posição 48.23). Ressalvadas estas disposições e as exclusões consignadas na parte final do texto da posição, a presente posição compreende os produtos seguintes que se apresentem em bobinas, em rolos ou em folhas:

Por sua vez as notas explicativas da posição 4823 definem:

A presente posição compreende:

A) O papel, o cartão, a pasta (ouate) de celulose e as mantas de fibras de celulose não compreendidos em uma das posições precedentes do presente Capítulo:

em tiras ou rolos de largura não superior a 36 cm;

em folhas de forma quadrada ou retangular em que nenhum dos lados exceda 36 cm, quando não dobradas;

recortados em forma diferente da quadrada ou retangular.

Entre os artigos compreendidos nesta posição, citam-se:

1) O papel-filtro e o cartão-filtro, pregueados ou em discos. Geralmente, estes artigos apresentam-se em formas diferentes da quadrada ou retangular, por exemplo, circular.

2) Os diagramas, em formas diferentes da quadrada ou retangular, impressos para aparelhos registradores.

3) O papel e cartão dos tipos utilizados para escrever, imprimir ou para outros fins gráficos, não compreendidos nas posições precedentes do presente Capítulo, cortados em formas diferentes da quadrada ou retangular.

4) As bandejas, travessas, pratos, copos e objetos análogos de papel ou cartão. (Grifei)

Portanto corretas as classificações adotadas pela fiscalização, às quais corresponde a alíquota 15%.

Por fim, quanto à alegação da inconstitucionalidade da multa de ofício no percentual de 75%, valho-me da aplicação da Súmula CARF 2, que veda a esse colegiado afastar aplicação de lei vigente sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou-lhe provimento parcial para acolher o resultado da diligência, e afastar o montante lançado por decorrência da reclassificação fiscal do produto "fogos fonte estrelada.

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado - Relator