



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

Processo nº 11080.002041/91-51
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.505 – 3ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2017
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA DE EMBALAGENS PLÁSTICAS FADA LTDA.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Data do fato gerador: 01/01/1989, 15/10/1990

FRASCOS PLÁSTICOS PARA A EMBALAGEM DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS.

Os frascos plásticos, mesmo os destinados ao acondicionamento de produtos farmacêuticos, classificam-se no código 3923.30.00 da TIPI/88, por força do disposto nas RGI-SH nºs 1 e 6, combinadas com a RGC nº 1, pois a destinação desse tipo de embalagem é irrelevante para a definição de seu código tarifário.

Recurso Especial do Procurador Provido

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

Cuida-se de Recurso Especial (fls. 777 a 784¹) interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 302-38.658, de 22 de maio de 2007 (fls. 756 a 772), com fulcro no inc. I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007 - RI-CSRF. O acórdão recorrido está assim ementado:

Assunto: Classificação de Mercadorias

Data do fato gerador: 01/01/1989, 15/10/1990

Ementa: DECISÃO RECORRIDA. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. MOTIVAÇÃO.

Tendo a decisão recorrida apontado os motivos do indeferimento da diligência requerida, não há como acatar o argumento de cerceamento do direito de defesa da recorrente. Também não se afigura plausível o argumento de inexistência de motivação ou fundamentação legal no acórdão recorrido, uma vez que tanto o relatório reclamado como os fundamentos de fato e de direito estão plasmados no corpo do decisum.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS — FRASCOS PLÁSTICOS PARA A EMBALAGEM DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS.

Os frascos plásticos destinados à embalagem de produtos farmacêuticos se classificam no código 3923.90.99.02 da TIPI/88, por força do disposto na Regra 3-"a" das Regras Gerais Para Interpretação do Sistema Harmonizado.

Incabível a aplicação da penalidade capitulada no art. 364, inciso II, do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, sobre os frascos plásticos com a destinação de que se trata.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Consta do texto da decisão:

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar arguida pela recorrente, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora designada. Vencido o Conselheiro Corinho Oliveira Machado, relator que negava provimento e por maioria de votos, negar provimento quanto à multa. Vencido o conselheiro Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior. Designada para redigir o acórdão a Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto.

¹ A numeração das folhas reporta-se à atribuída nos autos digitais.

Em síntese, a decisão extirpou do lançamento de ofício de IPI os valores relativos à classificação fiscal das embalagens de plástico destinadas ao acondicionamento de produtos farmacêuticos, tendo como correta a classificação fiscal realizada pelo contribuinte sob o código 3923.90.99.02 da TIPI/88, ao entendimento de que a mesma estava em consonância com a Regra 3-"a" das Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI-SH.

A Fazenda Nacional acusou a violação do art. 1º do Decreto nº 97.409, de 23 de dezembro de 1988, que promulgou a Convenção Internacional sobre o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias. No mérito, defende que a classificação correta do produto em questão, de acordo com as RGIs 1ª e 6ª (textos da posição 3923 e da subposição 3923.30), da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23 de dezembro de 1988 – TIPI/88, dá-se na subposição 3923.30.

Por meio do Despacho nº 302-00.209, de 11/09/2008, fls. 785 a 787, a Presidente da extinta 2ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes admitiu o apelo. O interessado foi intimado do Acórdão nº 302-38.658, do Recurso Especial fazendário e do despacho que o admitiu, sem nada opor (cfe. despacho de fl. 795).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Admissibilidade

A Fazenda Nacional foi intimada da decisão recorrida em 16/04/2008 (cfe. Termo de Intimação pessoal do Procurador, fl. 774). Assim, o recurso formulado na mesma data (cfe. RM nº 10657, fl. 776) é tempestivo. Ademais, a PFN afirma que o acórdão recorrido malferiu o Sistema Harmonizado, introduzido no ordenamento jurídico pelo Decreto nº 97.409, de 1988, em decisão não unânime.

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 777 a 784 merece ser conhecida como recurso especial contra o Acórdão nº 302-38.658, de 22 de maio de 2007.

Mérito

Conforme relatado, a questão de fundo cinge-se em verificar qual a classificação fiscal dos **frascos** de plástico destinadas ao acondicionamento de produtos farmacêuticos de acordo com as RGI-SH.

Não há controvérsia quanto à posição: o capítulo (1º e 2º dígitos) é o 39 (Plástico e suas obras) e a posição (3º e 4º dígitos), 3923. A divergência está na subposição (5º dígito, que define a subposição de 1º nível, e 6º, ou subposição de 2º nível): 3923.30 ou 3923.90.

A decisão recorrida invocou a RGI-SH 3-“a”, para classificar o produto na subposição 3923.90, conforme indicado pelo autuado, em especial consideração do fato de

existir um *Ex* que faz referência a embalagens de produtos farmacêuticos. A Fazenda Nacional, a seu turno, pugna pela adoção da subposição 3923.30, adotada pela Fiscalização, na esteira das soluções de consulta que refere (e.g. Decisão SRRF /8ª RF/DIANA nº 45, de 31 de maio de 1999).

A controvérsia, além de antiga (como atesta o ano de protocolo do presente processo), é corriqueira, e o seu deslinde passa necessariamente pela análise do disposto nas subposições de mesmo nível da TIPI, tendo em vista o disposto na RGI/SH nº 6, a seguir transcrita:

6- A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Suposição 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.

Atente-se também para as Regras Gerais Complementares da TIPI - RGC/TIPI:

RGC/TIPI

RGC/TIPI-1) 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.

Regra 1 das RGC

RGC-1 As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, 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 regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

Ressalto ainda que, para fins de determinação da classificação fiscal de um produto na TIPI, a comparação deve ser feita na seguinte ordem: em primeiro lugar entre os textos das posições de um mesmo capítulo, em seguida, entre os textos das subposições de mesmo nível da mesma posição, depois entre os textos dos itens da mesma subposição e, por último, entre os textos dos subitens do mesmo item.

À época da autuação, a Posição 3923 apresentava os seguintes desdobramentos em subposições, itens e subitens, com as respectivas incidências:

CÓDIGO NBM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
3923	ARTIGOS DE TRANSPORTE OU DE EMBALAGEM, DE PLÁSTICOS; ROLHAS, TAMPAS, CÁPSULAS E OUTROS DISPOSITIVOS PARA FECHAR RECIPIENTES, DE PLÁSTICOS	
3923.10.0000	-Caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes	12

3923.2	-Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos	
3923.21	--De polímeros de etileno	
3923.21.0100	----Sacos, exceto postais	8
3923.21.0200	---Sacos e Malotes postais	16
3923.21.0300	---Container flexível, tipo saco, com alças para entrada dos garfos das máquinas de elevação ou empilhamento	8
3923.21.9900	--- Outros	16
3923.29	--De outros plásticos	
3923.29.0100	----Sacos, exceto postais	8
3923.29.0200	---Sacos e Malotes postais	16
3923.29.0300	---Container flexível, tipo saco, com alças para entrada dos garfos das máquinas de elevação ou empilhamento	8
3923.29.9900	Outros	8
3923.30.0000	-Garrafas, garrafas, frascos e artigos semelhantes	10
3923.40	-Bobinas, carretéis e suportes semelhantes	
3923.40.0100	----Para a indústria têxtil	0
3923.40.0200	----Para filmes ou películas fotográficas ou cinematográficas e para fitas de registro de som	16
3923.40.9900	---- Outros	8
3923.50.0000	-Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes	8
3923.90	-Outros	
3923.90.0100	---Vasilhame para transporte de leite, de capacidade de até 300 litros	ISENTO
3923.90.0200	---Canudos ou minitubos para acondicionamento de sêmen animal em doses e de aplicação direta em inseminação artificial	16
3923.90.99	---Outros	
3923.90.9901	----Embalagens para produtos alimentícios	0
3923.90.9902	----Embalagens para produtos farmacêuticos	0
3923.90.9903	----Embalagens para produtos de perfumaria, toucador e cosméticos	8
3923.90.9999	----Qualquer outro	8

De pronto, pela combinação da RGI-SH 6 e da Regra 1 das RGC verifica-se que o texto da subposição 3923.30 contempla os frascos de plásticos de quaisquer dimensões, sem que se faça qualquer referência à sua utilização. Dito de outra forma, a utilização dada ao frasco é irrelevante para a classificação do produto nessa subposição. Por outro lado, a classificação do produto na subposição 3923 90, sob a descrição de "outros", é inadmissível, posto que essa descrição somente alcança os produtos não nomeados nas outras subposições da posição 3923 (*e.g.*, copos, potes, baldes, bisnagas etc.), o que não é o caso dos frascos plásticos, expressamente referidos na subposição 3923.30.

Portanto, andou mal a decisão recorrida no exercício de classificação que procedeu, ao classificar o produto em comento na subposição 3923.90.00, adotando como critério exclusivo a destinação da embalagem, em total descon sideração das regras de classificação acima explicitadas. Em se tratando de classificação fiscal, estabelecer comparação do texto do *Ex* da subposição 99 - outros - com o texto do item e subitem 0000 - dentro da posição 3923.30 garrafas, garrafas, frascos e artigos semelhantes, é uma heresia. Deve-se primeiro definir a subposição, e somente depois são considerados os *Ex* (na posição previamente definida). Assim, mesmo que o produto em questão destine-se ao acondicionamento de produtos farmacêuticos, por serem frascos (espécie do gênero embalagem), são classificadas necessariamente na subposição 3923.30 em face da maior especificidade.

Processo nº 11080.002041/91-51
Acórdão n.º **9303-005.505**

CSRF-T3
Fl. 801

Como se não bastasse, a RGI-SH nº 3, alínea "a", aplicada pela decisão recorrida, somente deve ser empregada quando pareça que o produto pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, do que, absolutamente, não se cogita, haja vista a demonstração cabal de que aplicação combinada das RGI-SH nº 1, nº 6 e RGC nº 1 é suficiente para a perfeita identificação do seu código tarifário.

Conclusão

Com essas considerações, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para restabelecer a exigência dos valores do lançamento (principal e consectários legais) excluídos pela decisão recorrida.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas