



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 11080.009383/2001-44
Recurso nº 135.146 Voluntário
Matéria II/IPI - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº 301-34.444
Sessão de 19 de maio de 2008
Recorrente TERMOLAR S/A.
Recorrida DRJ/PORTO ALEGRE/SC

2
13

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/1996 a 31/03/2001

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS -
CLASSIFICAÇÃO FISCAL - Caixas e lancheiras térmicas, de
plástico, classificam-se no código 3923.10.0000 da TIPI, de
1988, ou no código 3923.10.00 da TIPI, de 1996.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente


LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Rodrigo Cardozo Miranda, Valdete Aparecida Marinheiro, Susy Gomes Hoffmann, José Fernandes do Nascimento (Suplente) e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausentes os Conselheiros João Luiz Fregonazzi e Irene Souza da Trindade Torres.

Relatório

Trate-se de lançamento de IPI, que dentre outras matérias apreciadas pelo Eg. Segundo Conselho, restou à apreciação deste Conselho a parte do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte em razão de divergência entre a classificação fiscal atribuída ao produto descrito como “caixas e lancheiras térmicas, constituídas de parede externa e interna de polipropileno ou polietileno, sendo, entre estas paredes, preenchido com poliuretano expandido, para propiciar o isolamento térmico” e sendo ambos os produtos guarnecidos de tampa superior.

A Classificação Fiscal dada pelo contribuinte foi a da posição 3924.9000 da TIPI (, tributado à alíquota de 10%, com a seguinte descrição: recipientes térmicos (garrafas isotérmicas”) e caixas e lancheiras térmicas (“lunch box”).

Já a classificação fiscal atribuída pelo Fisco foi da posição 3923.1000 da TIPI, tributado à alíquota de 15%, com a seguinte descrição: “caixas, caixotes, engradados e artigos semelhantes”, conforme entendimento do Parecer CST (DCM) nº. 1129/91 em que a caixa isotérmica de plástico, com nome vulgar de caixa térmica, com várias capacidades é classificada no código supra mencionado.

A Decisão de Primeira Instância considerou o Lançamento Procedente em Parte, pelas razões consubstanciadas na seguinte Ementa:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 10/01/1996 a 31/03/2001

Ementa: DECADÊNCIA.

Em se tratando de lançamento por homologação, encontra-se fulminado pela decadência o crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos, no caso, até 17 de setembro de 1996, inclusive.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de inconstitucionalidade e de ilegalidade.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Caixas e lancheiras térmicas, de plástico, classificam-se no código 3923.10.0000 da TIPI, de 1988, ou no código 3923.10.00 da TIPI, de 1996, sujeitas ao IPI, à alíquota de 15%.

CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE FORNECEDORES OPTANTES PELO SIMPLES.



As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo Simples não ensejam, aos adquirentes, direito a fruição de crédito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

CORREÇÃO MONETÁRIA, SOBRE CRÉDITO PRESUMIDO.

Inexiste previsão legal para acréscimo de correção monetária ao crédito presumido do IPI.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

Inexiste o direito a crédito do IPI, na aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero.

Lançamento Parcialmente Procedente”.

No mais, por bem descrever os fatos objeto de análise, adoto o relatório que amparou a decisão da DRJ:

“O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado pela fiscalização do IPI, por falta de lançamento, ou de recolhimento, desse imposto, decorrentes das situações descritas no Termo de Verificação Fiscal, das fls. 574 a 578 (vol. 3), a seguir resumidas.

1.10 contribuinte deu saída a produtos tributados, com insuficiência de lançamento do IPI, por ter classificado caixas e lancheiras térmicas no código 3924.10.9900 da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410 de 23 de dezembro de 1988 (TIPI, de 1988), ou no código 3924.90.00 da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996 (TIPI, de 1996), com alíquota de 10%, ao passo que a classificação correta é no código 3923.10.0000 da TIPI, de 1988, ou no código 3923.10.00 da TIPI, de 1996, com alíquota de 15%, o que motivou o lançamento de ofício das diferenças, apuradas segundo o demonstrativo de cálculo do IPI a lançar, nas fls. 97 (vol. 1) a 458 (vol. 2). O autor do procedimento fiscal citou o Parecer CST (DCM) nº 1.129, de 31 de outubro de 1991, para fundamentar a classificação por ele adotada.

1.2 O estabelecimento recolheu a menor o IPI, ao se utilizar de créditos básicos indevidos, relativos a aquisições de fornecedores que não destacam IPI na nota fiscal, por serem optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples). No caso, o estabelecimento apurou os supostos créditos, pela aplicação da alíquota correspondente ao produto adquirido, sobre o valor total constante da respectiva nota fiscal, resultando nos valores relacionados no demonstrativo de fls. 479 a 499 (vol. 2) e 502 a 515 (vol. 3).

1.3 O contribuinte recolheu a menor o imposto, ao se utilizar indevidamente de crédito proveniente da correção dos valores do crédito presumido do IPI, dos anos de 1995 a 1998, conforme consta na cópia da Nota Fiscal nº 2428, na fl. 46 (vol. 1), e documento intitulado “Resumo da recuperação extemporânea do crédito presumido do IPI”, na fl. 62 (vol. 1), o que ocasionou a glosa.



1.4 O estabelecimento recolheu a menor o imposto, por se utilizar, no terceiro decêndio de fevereiro de 2000, de crédito indevido, originado da aplicação da alíquota média de saída do IPI, sobre insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, adquiridos entre 23 de agosto de 1993 e 2 de dezembro de 1993, conforme consta na cópia da Nota Fiscal nº 3744, na fl. 63 (vol. 1) e planilhas de cálculo nas fls. 64 a 68 (vol. 1), tendo sido glosado o valor correspondente, porque tal direito inexistiu, e, se existisse, estaria, no caso, prescrito.

2. À vista das irregularidades acima, foi reconstituída a escrita fiscal do estabelecimento, conforme consta nas fls. 559 a 562 (vol. 3), tendo emergido saldos devedores do IPI, ou redução dos saldos credores apurados pelo contribuinte.

3. Na seqüência, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 563 a 573 (vol. 3), e anexos, para formalizar a exigência do IPI, no valor de R\$ 417.591,14, acrescido dos juros de mora e da multa de 75% desse imposto, perfazendo, na data da autuação, a importância de R\$ 867.715,85.

4. As infrações foram enquadradas nos seguintes dispositivos:

a) no caso do item 1.1, retro: arts. 15, 16, 17, 22, II, 29, II, 54, 55, I, "b", e II "c", 59, 62, 63, II, 107, II e 112, IV do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI, de 1982); arts. 15, 16, 17, 23, II, 32, II, 109, 110, I, "b", e II, "c", 114, caput e parágrafo único, 117, 118, II, 182, 183, IV, e 185, III, do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI, de 1998);

b) no caso do item 1.2: arts. 32, II, 109, 114, caput e parágrafo único, 117, 147, I, 149, 182, 183, IV, 185, III, do RIPI, de 1998;

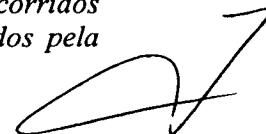
c) no caso do item 1.3: arts. 1ª a 6ª da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996; arts. 32, II, 109, 114, caput e parágrafo único, 117, 182, 183, IV, 185, III, do RIPI, de 1998); e

d) no caso do item 1.4: arts. 32, II, 109, 114, caput e parágrafo único, 117, 182, 183, IV, e 185, III, do RIPI, de 1998.

5. Esse enquadramento sujeitou o interessado à multa de ofício, de acordo com o art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinados, conforme a data da infração, com o art. 106, II, "c", da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), e a juros de mora, previstos no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

6. O contribuinte impugnou tempestivamente a exigência, por meio do arrazoado de fls. 603 a 634 (vol. 3), instruído com os documentos de fls. 635 a 649 (vol. 3), apresentando os argumentos adiante sintetizados.

6.1 Os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre 10 de janeiro e 17 de setembro de 1996 foram atingidos pela decadência, em face do disposto no § 4º do art. 150 do CTN.

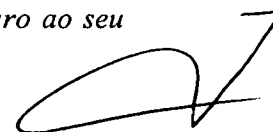


6.2 *As caixas e lancheiras térmicas fabricadas pelo impugnante classificam-se no código 3924.90.00, com base na Regra Geral para interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) 3, "a", por serem utensílios de uso doméstico, o que justifica a classificação em posição mais específica. Além disso, os produtos em questão enquadram-se na posição 3924, pela RGI 3, "c", que determina a classificação no último lugar, na ordem numérica. A classificação adotada pelo contribuinte se ampara, por último, no Parecer CST nº 1.471, de 16 de julho de 1985.*

6.3 *O art. 149 do RIPI, de 1998, que embasou a glosa dos créditos decorrentes das aquisições de insumos de fornecedores optantes pelo Simples, é inconstitucional, por limitar o direito de crédito do IPI. Além disso, o § 5º do art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, base legal do art. 149, do RIPI, de 1998, não veda a utilização do crédito do IPI, pelos adquirentes de produtos fabricados por optantes pelo Simples, mas, apenas, pelos próprios optantes, que, apesar disso, são contribuintes do IPI, conforme art. 105 do mesmo regulamento. Isso torna o dispositivo regulamentar ilegal. As notas fiscais de aquisição de produtos, nessas condições, não contém o destaque do IPI, dada a forma peculiar de recolhimento de tributos, pelo Simples. Conforme será sustentado em item específico da defesa, o direito ao crédito do IPI ocorre ainda que na nota fiscal de aquisição não conste o valor do imposto destacado, como nos casos de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, além das aquisições de fornecedores optantes pelo Simples. Cita o julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 212.484-2, em abono à sua tese.*

6.4 *A utilização extemporânea do crédito presumido, relativo ao período de 1995 a 1998, ocorreu sem a devida atualização monetária, que se impunha, pela alta inflação verificada. A alegação fiscal de que inexistia norma que autorize a correção monetária não pode prevalecer, em face da possibilidade de integração analógica da legislação tributária, prevista no inc. I do art. 108 do CTN, e de aplicação da equidade, conforme inc. IV do mesmo dispositivo, que suprem a omissão da lei ordinária, quanto à possibilidade da correção dos créditos fiscais do IPI. Também se reporta a decisões judiciais, para fundamentar seu entendimento.*

6.5 *Defende, em longa exposição, o direito ao crédito do IPI, na aquisição de insumos com alíquota zero, isentos e sem a incidência desse imposto, em nome da correta aplicação do princípio da não-cumulatividade, que só é limitado, pela Constituição, no caso do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Apóia-se na doutrina e na jurisprudência administrativa e judicial, que traz à colação. Além disso, aduz que é de dez anos o prazo decadencial, para o aproveitamento dos créditos fiscais do IPI, e não de cinco anos, como pensa a fiscalização, motivo pelo qual, se o contribuinte pagou a maior o IPI, em virtude de proibição ao creditamento, ilegitimamente imposta pelo Fisco, tem o direito de reaver o excesso em dez anos, a contar do fato gerador. Também menciona decisões judiciais em amparo ao seu pensamento.*



6.6 *Insurge-se quanto aos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), por sua manifesta ilegalidade e inconstitucionalidade.*

6.7 *Pede que seja reduzida a multa aplicada, por ser confiscatória e, portanto, inconstitucional.*

6.8 *Por último, requer a improcedência do auto de infração”.*

O contribuinte protocolou Recurso Voluntário em 18/06/2003, repisando os argumentos expendidos em sede de Impugnação.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

A questão que é trazida a julgamento, em face da divergência de classificação fiscal dos produtos descritos como “caixas e lancheiras térmicas, constituídas de parede externa e interna de polipropileno ou polietileno, sendo, entre estas paredes, preenchido com poliuretano expandido, para propiciar o isolamento térmico” e sendo ambos os produtos guarnecidos de tampa superior, põe em discussão duas das funções distintas que estão na base da classificação dos produtos constituídos de plástico: transporte/embalagem e utilidade doméstica.

Ou seja, ao final deste julgamento deveremos decidir se as caixas e lancheiras térmicas são destinadas ao transporte de alimentos ou à conservação.

Não há dúvida que a utilidade doméstica será identificada em qualquer desses produtos, pois ao conservar a temperatura de alimentos trará inquestionável economia. Portanto sua aptidão a compor a classe dos produtos da posição 3924 é intrínseca a função que desempenha.

Contudo, é inegável que tais produtos, inclusive pelos atributos de conservação de temperatura e por possuírem tampa, também têm a aptidão de serem utilizados como suporte para transporte de alimentos (por exemplo, mas não exclusivamente).

A característica de transporte é realçada, inclusive na apresentação do produto, com as indicações de alças de transporte. Estas alças estão presentes em outros produtos da Recorrente, mas curiosamente não receberam a mesma indicação da função “transporte”.

Inegável, também, que, além da função de economia doméstica, tanto as caixas como as lancheiras têm atributos para compor a classe dos produtos da posição 3923, pela possibilidade pela capacidade que lhe é inerente de transportar.

A primeira vista, poder-se-ia aplicar a Regra Geral de Interpretação do Sistema Harmonizado 3 “c”, uma vez que parecem os produtos classificáveis em ambas as posições. Mas não antes de analisar as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado que trazem indicações de preponderância necessárias à solução da lide.

Transcrevo parte da Nota da posição 39.23 que dispõe:

“A presente posição abrange os artigos de plásticos que sirvam correntemente para embalagem ou transporte de qualquer tipo de produtos. Entre eles, podem citar-se:

a) Os recipientes tais como caixas, caixotes, engradados, sacos (incluídos os de pequeno porte, os cartuchos e sacos de lixo), tambores, garrafas, bidões, garrafas e frascos.

A este respeito, incluem-se igualmente nesta posição:



1º) os copos com características de recipientes utilizados para embalagem ou transporte de certos produtos alimentícios, mesmo que sejam suscetíveis de serem utilizados acessoriamente para serviço de mesa ou de toucador;

————— Fim da página 742 —————

Seção VII

II - 39.23/24

2º) os esboços de garrafas de plástico, que são produtos intermediários de forma tubular, 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.

...

Excluem-se, entre outros, da presente posição certos artigos de uso doméstico, tais como cestas de lixo e os copos para serviços de mesa ou de toucador que não tenham características de recipientes para embalagem e transporte, mesmo que possam ser, por vezes, utilizados para esse fim (posição 39.24), os recipientes classificados na posição 42.02, bem como os recipientes flexíveis para matéria a granel da posição 63.05.

Esses textos são bastantes e suficientes para indicar que no que tange à caixa térmica, por sua estética, desenho e acessórios, tem a vocação ao transporte; vocação a ser utilizada como continente de produtos que saem da cozinha (por exemplo, mas não exclusivamente) e são levados para outro lugar conservando a temperatura do momento de sua “embalagem”. São utilizados, também, no transporte de produtos que necessitam da manutenção da temperatura (geralmente baixa) para sua conservação, como por exemplo no caso de transporte de material para exame laboratorial. De modo que, apesar de identificar as caixas térmicas como produtos de “economia doméstica”, não é possível preferir essa característica em detrimento da característica de transporte.

A compreensão e extensão da eficácia das normas jurídica, por vezes é identificada pela visão do homem comum, será o senso comum que trará ao intérprete a correta interpretação do alcance e sentido da norma (HART). Imaginemos uma situação: uma pessoa entre em casa e vê o cônjuge colocando alimentos congelados em uma caixa térmica. Dada essa situação, qual a pergunta que se imagina que a pessoa faria: “onde você vai guardar esses alimentos” ou “para onde você levar esses alimentos”? Não tenho dúvida que a pergunta dará indicativos de que a pessoa interpreta o fato como se o cônjuge fosse transportar os alimentos.

Diante disso, tenho convicção de que para as caixas térmicas a função de transporte prepondera, devendo ser classificada na posição 3923.

No caso da lancheira, a certeza não é a mesma, pois não há as intrínsecas características verificadas na caixa térmica. Contudo, as informações de catálogo emitidas pela própria indústria recorrente e que ressaltam as características apropriadas ao transporte, não podem ser desprezadas haja vista que a classificação fiscal, além de levar em conta as



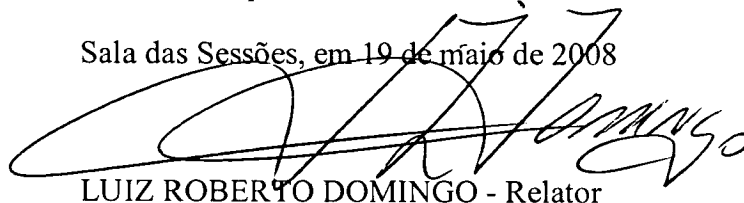
características intrínsecas e extrínsecas do produtos, no caso em tela, levam em consideração a destinação ou a função de emprego.

Desta forma, tendo a própria Recorrente atribuído a função de transporte na descrição comercial do produto, não vejo como desconsiderá-la para aplicação da Nota de posição contida na NESH, para reconhecer a posição 3923 como a mais adequada à classificação fiscal das lancheiras.

Por fim, é imprescindível esclarecer que o Parecer CST (DCM) nº. 1129, de 31/10/1991 (fls. 91/96), já apontava que a classificação fiscal de “caixas isotérmicas de plástico de diversas capacidades próprias para o transporte e/ou embalagem de produtos refrigerados ou congelados se classificam na posição 3923.10.0000. O fato de haver parecer divergente anterior, não socorre a tese defendida pela Recorrente. Ressalte-se que nenhum desses pareceres foi emitido em consulta apresentada pela própria Recorrente.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário

Sala das Sessões, em 19 de maio de 2008



LUIZ ROBERTO DOMINGO - Relator