



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11128.001121/97-18
SESSÃO DE : 17 de setembro de 1999
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076
RECURSO Nº : 119.842
RECORRENTE : NESTLÉ INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS. Alimento para cães e gatos acondicionado em embalagens para venda ao consumidor final. Embalagens - acondicionadoras agrupadas em caixas de papelão ou *pallets*. Código aplicável NCM 230910.00. Excluída a exigência da penalidade aplicada.
RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir as penalidades, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de setembro de 1999

HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

10 FEV 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH MARIA VIOLATTO, UBALDO CAMPELLO NETO, PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO e HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA. Ausente o Conselheiro LUIS ANTONIO FLORA.

RECURSO Nº : 119.842
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076
RECORRENTE : NESTLÉ INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Contra a empresa Nestlé Industrial e Comercial Ltda. foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/08, cuja "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" apresentam o seguinte teor:

"Em ato de conferência física da mercadoria submetida a despacho pela DI nº 97/0021890-2, a fiscalização constatou que a mesma encontra-se acondicionada em embalagens próprias e adequadas para poderem ser vendidas ao consumidor final sem novo acondicionamento, classificando-se portanto no código NCM 2309.10.00 (acondicionada para venda a retalho), divergindo da classificação feita pelo importador no código NCM 2309.90.90.

Vale salientar que nas NOTAS EXPLICATIVAS DO SISTEMA HARMONIZADO, regra 3b, item X, c, onde consta: as mercadorias acondicionadas de maneira a poderem ser vendidas diretamente ao consumidor sem novo acondicionamento devem ser consideradas como apresentadas em sortido acondicionadas para venda a retalho".

O importador foi intimado pela fiscalização em 04/02/97, a retificar a classificação fiscal assim como recolher a diferença de tributos e acréscimos legais cabíveis, porém em 14/02/97 o mesmo manifestou-se contrário à exigência.

Para melhor instrução deste processo, foi solicitada assistência técnica, cujo laudo segue anexo, onde pode-se verificar nas fotos apresentadas que se trata de produto pronto e acabado, e já embalado/ acondicionado para a venda a varejo (a retalho).

Em vista do acima exposto, lavro o presente Auto de Infração, para a constituição do devido crédito tributário.....".

O total do crédito tributário apurado foi de nove mil quatrocentos e oito reais e quarenta e dois centavos, correspondentes a: Imposto de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados, juros de mora de ambos os impostos, multa do I.I. capitulada no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (75%) e multa do I.P.I. prevista no

mlh

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.842
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076

art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96 (75%).

O Laudo Técnico que respaldou a autuação consta às fls. 25/27.

Transcrevo, a seguir, ao principais quesitos e respostas nele contidos:

Pergunta: Descrever os produtos submetidos a despacho.

Resposta: Verificados alimentos preparados para cães e gatos, já prontos e acondicionados para o comprador final, sendo: 6.600 embalagens de 9 Kg. cada com FRISKIES ALPO PREMIUM DINNER e 4.400 embalagens de 9 Kg. cada com FRISKIES ALPO REFEIÇÃO DE CARNE.

Pergunta: Apresentar e caracterizar as embalagens da mercadoria submetida a despacho.

Resposta: As mercadorias verificadas já estão acondicionadas em embalagens próprias e adequadas para poderem ser vendidas a seus compradores/ consumidores finais, sem novo acondicionamento (Fotos anexas). Estas embalagens são constituídas por pacotes de plástico com kraft + + papel hermeticamente fechados e com fartas ilustrações expressas externas relativas ao produto e sua utilização final. O peso total de cada embalagem é sempre inferior a 10 Kg.. Estes 10 Kg. são aqui considerados como um padrão de prática de mercado, representando o peso máximo teórico admissível/passível de ser transportado a mão pelo comprador final. Estas embalagens acondicionadoras do produto para o consumidor final, estão por sua vez embaladas em caixas de papelão ou em "pallets".

Pergunta: Informar se são produtos para venda ao atacado ou a varejo.

Resposta: Pelos termos da resposta ao quesito anterior, os produtos já se encontram acondicionados para serem vendidos aos consumidores finais sem novo acondicionamento, e pesos diferenciados das embalagens (0,5 Kg., 2 Kg., 3 Kg., 9 Kg., etc.) apenas refletem um ajuste das quantidades embaladas e acondicionadas ao porte físico do animal ao qual se destinam. *Emilia*

RECURSO Nº : 119.842
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076

Desta forma, as mercadorias verificadas, na forma em que se apresentam, constituem-se em produtos prontos e acabados, e já embalados/ acondicionados para venda a varejo (venda a retalho). Em anexo, junto as fotos, cópia do verbete composto “**venda a retalho**”, extraído de publicação especializada.

Pergunta: Outras informações que julgar necessárias.

Resposta: Verificação efetuada no T.R.A . Mesquita n. II, situado na Marginal da Via Anchieta s/n – Santos, juntamente com os Snrs. AFTN designado e despachante autorizado.

PARECER CONCLUSIVO

Verificados alimentos preparados para cães e gatos, acondicionados em embalagens finais e definitivas para o comprador final, como consta em detalhes das respostas aos quesitos apresentados e das fotos anexas.

Regularmente intimada, a autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 29/77) e anexo de fl. 38, argumentando, basicamente, que:

- 1) O Sr. Perito foi, ao que tudo indica, pela forma como foram formulados os quesitos, induzido a cometer um lamentável engano. O modo pelo qual foi formulado o quesito “Informar se são produtos para venda ao atacado ou a varejo”, poderia induzi-lo no sentido de que esses produtos poderiam ser destinados à venda a varejo.
- 2) De fato, apesar do próprio Sr. Perito ter reconhecido que as “embalagens – acondicionadoras do produto para o consumidor final, estão por sua vez embaladas em caixas de papelão ou em “pallets””, o que revela a intenção da autuada em vendê-los a atacado, o mesmo concluiu que as mercadorias analisadas constituem-se em produtos prontos e acabados, e já embalados/ acondicionados para venda a varejo (venda a retalho).
- 3) Vale ressaltar os verbetes constantes da Enciclopédia Saraiva de Direito, que tratam dessa matéria:

“VENDA A RETALHO: Em oposição à venda por grosso ou atacado, assim se considera a venda de mercadorias em pequenas porções ou unidades, vale dizer, segundo as necessidades do comprador.”

EMCA

RECURSO Nº : 119.842
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076

“VAREJO: Espécie de venda em que o comerciante vende a retalho, ou em pequenas quantidades, para atender o consumidor diretamente. A venda a varejo distingue-se da venda por atacado, em que o vendedor a promove por grosso.”

“VAREJISTA: Denominação dada àquele que vende a varejo, i. e., efetua a venda de bens ou coisas em pequenas quantidades, ao contrário do atacadista, que vende por grosso, em grandes quantidades. O varejista também é considerado retalhista, por promover vendas a retalho, em partes ou porções.”

“ATACADISTA: Comerciante que vende por atacado, em grande quantidade (...).”

“ATACADO: Venda por grosso, em grande quantidade, a granel (.....).”

- 4) A impugnante, tradicional empresa no ramo de produtos alimentares, sempre efetuou vendas a atacado para comerciantes atacadistas que compram em grande quantidade, e não vendas a retalho ou no varejo, em pequenas quantidades, para consumidores finais.
- 5) Diferentemente do que salientou a fiscalização na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” constante do Auto de Infração, a NESH, em suas considerações sobre a aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado n. 3b), dispõe, em seu item X, que a caracterização da mercadoria importada como “sortidos acondicionados para venda a retalho” exige que a mesma preencha, simultaneamente, as condições elencadas no referido item, quais sejam: a) serem compostas, pelo menos, por dois artigos diferentes que, à primeira vista, seriam suscetíveis de se incluírem em posições diferentes. Não seria considerado como sortido, no sentido desta Regra, seis garfos para “fondue”, por exemplo; b) serem compostas por produtos ou artigos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou exercício de uma atividade determinada; c) serem acondicionadas de maneira a poderem ser vendidas diretamente aos consumidores sem novo acondicionamento (em latas, caixas, panóplias, por exemplo).
- 6) As condições exigidas pelo item X supra citado não são preenchidas, simultaneamente, pela mercadoria importada, não

Emulh

RECURSO Nº : 119.842
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076

podendo, portanto, as mesmas, ser consideradas como “apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho”.

- 7) Assim, sendo a Regra 3b) inoperante, deverá prevalecer o disposto na Regra 3c), que determina a classificação das mercadorias na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração, o que levaria ao enquadramento da mercadoria importada no código NCM 2309.90.90, originalmente utilizado na DI.
- 8) Conclui-se que não foi cometida nenhuma infração à legislação vigente, razão pela qual o Auto de Infração deve ser julgado insubsistente.

A ação fiscal foi julgada procedente, em decisão DRJ/SP nº 13.575/97-41.900 (fls. 42/45), cuja Ementa é, a seguir, transcrita:

“ I.I.- CLASSIFICAÇÃO FISCAL –

Importação de ALIMENTOS PREPARADOS PARA CÃES E GATOS.

Conforme laudo pericial, o produto apresenta-se acondicionado em embalagens próprias e adequadas para poderem ser vendidas a retalho, classificando-se na posição 23.09.10.00.”

As razões apresentadas pelo douto Julgador “a quo” foram, basicamente:

- O cerne do litígio está em caracterizar se o produto importado encontra-se embalado para venda a varejo ou a atacado.
- A afirmação da impugnante no sentido de que a mercadoria não se encontra embalada para consumo, uma vez que o próprio laudo atesta que “estas embalagens- acondicionadoras do produto para consumidor final, estão por sua vez embaladas em caixas de papelão ou em “pallets”, indicando a intenção do importador de comercializá-las no atacado, não procede, uma vez que a classificação fiscal é dada em função do produto e sua respectiva embalagem.
- O fato das mercadorias estarem embaladas em caixas de papelão ou em *pallets* apenas sugere que assim foi feito para efeito de

EMULCA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.842
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076

transporte, além do que a intenção do importador em vender o produto em grandes ou pequenas quantidades também não interfere na sua classificação, uma vez que o aspecto relevante, no caso, é a maneira como o produto se apresenta no ato da importação.

- Assim, está correta a reclassificação da mercadoria para o código que abriga “venda a varejo”.
- Quanto à aplicação das multas, as mesmas devem ser mantidas, uma vez que o importador não procedeu a correta descrição do produto, caracterizando-se a declaração inexata da mercadoria.

Intimado por via postal (AR às fls. 48), a importadora interpôs Recurso tempestivo a este Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 49/58), repisando todos os argumentos constantes da peça impugnatória, sem acrescentar qualquer fato novo que pudesse vir a contribuir para a solução do litígio.

Presente aos autos a Procuradoria da Fazenda Nacional em São Paulo para oferecer suas contra-razões, argumenta que a autoridade julgadora de primeira instância, com todo acerto, aplicou a lei ao fato, requerendo a manutenção da Decisão recorrida

É o relatório.

Emílio de Fátima

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.842
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076

VOTO

A matéria objeto do presente processo não é nova para esta Câmara, uma vez que já foi por nós exaustivamente analisada, no Processo nº 11128.001122/97-72, Recurso nº 119.845, envolvendo a mesma mercadoria, na forma em que foi importada, e as mesmas partes litigantes.

Em Sessão realizada aos 14 de abril de 1999, aquele Processo foi relatado pelo Ilustre Conselheiro Dr. Hélio Fernando Rodrigues Silva, sendo que o voto proferido naquela ocasião foi acatado por unanimidade.

Assim, por concordar plenamente com o entendimento daquele Conselheiro, peço vênica para adotar seu juízo.

Transcrevo, a seguir, o referido voto:

“Inicialmente, mas já atacando a questão controversa, é preciso negar, por ser cristalinamente improcedente, a afirmação da recorrente de que o perito, responsável pela elaboração do laudo, cometeu engano no estabelecimento dos resultados do mesmo, induzido pela formulação do quesito que pedia para “informar se são produtos para venda ao atacado ou varejo”; a crer que os produtos em questão poderiam ser destinados para venda a varejo. Ora, o que se fez foi colocar duas alternativas a um técnico para que ele, lançando mão de seus conhecimentos periciais, decidisse por uma dentre duas. Não há aí, portanto, nada capaz de sugerir possibilidade de indução, pois, se é técnico, se é habilitado, está ali para decidir entre hipóteses.

Por se tratar de litígio envolvendo classificação de mercadorias, também, desde já, é importante conhecer o material que se pretende classificar. E sobre isso, não há controvérsia relevante, mesmo porque o laudo produzido e as fotos nele anexas, não deixam dúvidas: trata-se de alimento para animais, acondicionado em embalagens para venda ao público, dessas que é corriqueiro encontrar no comércio.

Resta, entretanto, para permitir a classificação fiscal mais adequada, definir se a importação em questão, efetuada em lotes acondicionados em caixas de papelão ou *pallets*, levam ao

eucl

RECURSO Nº : 119.842
ACÓRDÃO Nº : 302-34.076

enquadramento tarifário próprio de materiais destinados à venda a varejo, pretendido pelo Fisco, ou aquele apropriado à caracterização da venda a atacado, conforme entendimento do recorrente.

Então, nessa altura, vale ressaltar que disse bem a autoridade julgadora *a quo*, quando ressaltou, no caso concreto, que a classificação fiscal é dada em função das condições objetivas do produto e de sua respectiva embalagem no momento da importação, e que, para efeito de enquadramento fiscal, a mera intenção do contribuinte não é elemento relevante. E também que o fato das embalagens - acondicionadoras das mercadorias também estarem agrupadas e embaladas em caixas de papelão ou *pallets* nada significaria, pois esse tipo de acondicionamento é utilizado para efeito de transporte.

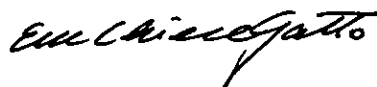
Ora, considerando os argumentos expostos, o que se constata do laudo quanto ao estado da mercadoria, isto é que se trata de comida para animais acondicionadas em embalagens próprias para venda ao consumidor; que o código NCM 2309.10.00 está vinculado à descrição onde se lê "alimentos para cães e gatos, acondicionados para venda à retalho" e recordando-se das RGI 1 ("...Para efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo...") e RGI 3a ("A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas..."), não há como não ratificar a reclassificação efetuada pela autoridade quando da lavratura do Auto de Infração .

Em face do exposto e por tudo mais que consta do processo, conheço do recurso, para dar-lhe, no mérito, provimento parcial, excluindo da exigência a penalidade aplicada, por não haver nos autos certeza quanto ao dolo do contribuinte.

Assim é o voto."

Pelo exposto e por tudo o mais que do processo consta, conheço do recurso, por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento parcial excluindo do crédito tributário exigido, as penalidades aplicadas.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 1999



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
__2ª__ CÂMARA

Processo nº: 11128.001121/97-18

Recurso nº : 119.842

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.076.

Brasília-DF, 31/01/2000

~~MF - 3.º Conselho de Contribuintes~~

Henrique Prado Megda
Presidente da 2.ª Câmara

Ciente em:

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral da Representação Extrajudicial

Em 10/2/2000

LUCIANA CORÍEZ RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional