

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

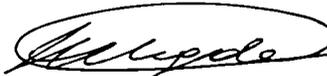
PROCESSO Nº : 11128.001122/97-72
SESSÃO DE : 14 de abril de 1999
ACÓRDÃO Nº : 302-33.936
RECURSO Nº : 119.845
RECORRENTE : NESTLÉ INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

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.

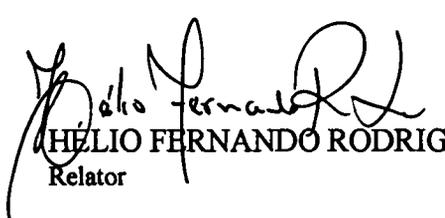
ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir as penalidades, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 14 de abril de 1999


HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Coordenação-Geral de Representação Extrajudicial
Fazenda Nacional
em 22.06.99


LUCIANA CORTEZ RORIZ PONTES
Procuradora da Fazenda Nacional


HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA
Relator

22 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO, UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, PAULO ROBERTO CUOCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO e LUIS ANTONIO FLORA.

RECURSO Nº : 119.845
ACÓRDÃO Nº : 302-33.936
RECORRENTE : NESTLÉ INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A) : HÉLIO FERNANDO RODRIGUES SILVA

RELATÓRIO

Em ato de conferência física levado a cabo na Alfândega do Porto de Santos, a autoridade aduaneira entendeu que a mercadoria submetida a despacho pela DI 97/0021902-0, estava acondicionada em embalagens próprias e adequadas para serem vendidas ao consumidor final, sem novo acondicionamento, o que descaracterizava o enquadramento efetuado pelo importador no código NCM 2309.90.90 (“Outras preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais”), vinculados à alíquotas de II e IPI iguais a 8 e 10%, respectivamente, levando-o ao código NCM 2309.10.00 (“Alimentos para cães e gatos, acondicionados para venda a retalho”), em cujo enquadramento impõe as alíquotas de 14% para o II e 10% para o IPI.

Como reforço ao seu entendimento, a autoridade aduaneira salientou que nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), Regra 3 b, item X, c, consta que “as mercadorias acondicionadas de maneira a poderem ser vendidas diretamente ao consumidor sem novo acondicionamento devem ser consideradas como apresentadas em sortidos acondicionadas para venda a retalho”.

Em face do entendimento da fiscalização, foi o importador intimado a retificar a DI, oportunidade na qual demonstrou sua discordância com relação à exigência.

Diante da resistência do importador, a fiscalização requereu a elaboração do Laudo Técnico, constante das fls. 29/33, do qual transcrevemos, a seguir, os mais elucidativos conjuntos de quesitos/respostas.

1º Quesito: Descrever os produtos submetidos a despacho.

Resposta: Verificados alimentos preparados para cães e gatos, já prontos e acondicionados para o comprador final, sendo

30.720 embalagens de 2,3 kg cada c/ FRISKIES ALPO PREMIUM DINNER.

8.800 embalagens de 9,0 kg cada c/ FRISKIES ALPO PREMIUM DINNER.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119845
ACÓRDÃO Nº : 302-33.936

7.680 embalagens de 2,3 kg cada c/ FRISKIES ALPO REFEIÇÃO DE CARNE.

2.200 embalagens de 9,0 kg cada c/ FRISKIES ALPO REFEIÇÃO DE CARNE.

5.360 embalagens de 2,3 kg cada c/ FRISKIES ALPO FILHOTES.

2.200 embalagens de 9,0 kg cada c/ FRISKIES ALPO MAIS PROTEÍNA.

2º Quesito: 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 c/ kraft + papel hermeticamente fechados e com fartas ilustrações impressas 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 embalados em caixas de papelão em "pallets".

3º Quesito: 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 compradores finais sem novo acondicionamento, e pesos diferenciados das embalagens (0,5 kg, 2kg, 3kg, 9kg etc) apenas refletem um ajuste das quantidades embaladas e acondicionadas ao porte físico do animal ao qual se destinam.

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).

O "parecer conclusivo" do Laudo em questão, informa o seguinte:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.845
ACÓRDÃO Nº : 302-33.936

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.

Tendo o resultado do Laudo corroborado com o entendimento inicial da fiscalização, foi lavrado, em 28/02/97, regularmente, Auto de Infração para a cobrança do crédito tributário total de R\$ 23.518,15, no qual se inclui os valores relativos as diferenças apuradas do Imposto de Importação (II) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), assim como das multas do II, conforme artigo 44, inciso I da Lei 9.430/96, e do IPI, com base no artigo 80, inciso I da lei 4.502/64.

Amparou-se o feito fiscal no seguinte enquadramento legal:

Imposto de Importação (II): artigos 87, inciso I; 99; 100; 220; 499 e 542 do RA.

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI): artigos 29, inciso I; 55, inciso I, alínea "a"; 63, inciso I, alínea "a" e 112, inciso I do RIPI.

Regularmente intimado, o importador apresentou, tempestivamente, Impugnação, na qual argumenta, em resumo que:

- a) 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;
- b) A indução mencionada se fez sentir quando, apesar do próprio perito ter reconhecido que as embalagens - acondicionadoras do produto para o consumidor final, estavam, por sua vez embaladas em caixas de papelão ou "pallets", o que revelaria a intenção da autuada em vendê-los a atacado, ele concluiu que as mercadorias analisadas constituem-se em produtos prontos e acabados;
- c) Venda a retalho, em oposição à venda por grosso ou atacado ou em grande quantidade, assim se considera a venda de mercadorias em pequenas porções ou unidades, vale dizer, a varejo, em pequenas quantidades ou segundo as necessidades do comprador;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119845
ACÓRDÃO Nº : 302-33.936

- d) A impugnante, tradicional empresa no ramo de produtos alimentares, sempre efetuou vendas para comerciantes atacadistas, ou seja em grandes quantidades, e não vendas a retalho ou no varejo, em pequenas quantidades, para o consumidor final;
- e) Diferentemente do que expôs a fiscalização, a NESH, em suas considerações sobre a aplicação da Regra Geral Interpretativa (RGI) do SH, 3b, dispõe, em sua NOTA EXPLICATIVA X, que a caracterização da mercadoria importada como “sortidos acondicionados para venda a retalho”, exige que, simultaneamente, além do acondicionamento de maneira a poderem ser vendidas diretamente ao consumidor sem novo acondicionamento (letra “c” da NOTA X), que ela seja composta de, pelo menos, dois artigos diferentes suscetíveis de serem incluídas em posições distintas (letra “a” da NOTA) e, também, que sejam compostas de produtos ou artigos apresentados em conjunto para a satisfação de uma necessidade específica ou exercício de uma atividade determinada (letra “b” da NOTA);
- f) Os requisitos exigidos pela NOTA EXPLICATIVA X acima mencionada não são atendidos pela mercadoria importada, o que, conseqüentemente, não permite caracterizá-la como “sortidos acondicionados para venda a retalho”, como havia salientado a autoridade aduaneira no Auto de Infração, ora objeto da Impugnação em tela;
- g) Como a RGI 3 b não se aplicaria ao caso, deveria ser aplicada a RGI 3 c, que determina a classificação da mercadoria na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de, validamente, se tomarem em consideração, o que levaria ao enquadramento no código NCM originalmente utilizado na DI, isto é 2309.90.90.

Em face do que entendeu provado, especialmente a inconsistência do laudo pericial, requereu, o importador, a Impugnação da exigência do crédito tributário consignado no Auto de Infração lavrado em 28/02/97.

A autoridade julgadora *a quo*, conheceu da Impugnação, por tempestiva, indeferindo - a, entretanto, no mérito, por entender que o argumentado não suficiente fora para negar a procedência da ação fiscal.

A decisão prolatada na instância monocrática, suportou-se, em resumo, no que se ressalta a seguir:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119.845
ACÓRDÃO Nº : 302-33.936

- 1º) que o cerne do litígio submetido à julgamento, estaria em caracterizar se o produto importado encontrava-se embalado para venda a varejo ou atacado;
- 2º) que a alegação da impugnante no sentido de que a mercadoria não estaria embalada para consumo, uma vez que o próprio laudo atesta que as embalagens - acondicionadoras da mercadoria estão também embaladas em caixas de papelão ou em *pallets*, indicando a intenção do importador de comercializá-la no atacado, não procederia, uma vez que a classificação fiscal é dada em função do produto e sua respectiva embalagem;
- 3º) 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 e que, por outro lado, ainda que não fosse dessa forma, a mera intenção do importador de vender no atacado ou a varejo não interfere na classificação, uma vez que o que interessa para o enquadramento tarifário é a maneira como o produto se apresenta no ato da importação;
- 4º) que, quanto a 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.

Regularmente intimado, mas inconformado com a decisão, apresentou, o contribuinte, RECURSO VOLUNTÁRIO a este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Em suas razões, a recorrente não apresentou dado novo, ou mesmo, trouxe novas luzes ao cenário litigioso, tão somente limitou-se a repetir sua linha de argumentação anterior.

Comparecendo aos autos, a Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra – razões, alega que a autoridade julgadora de primeira instância aplicou a lei ao fato, que a interessada nada de novo apresenta em seu recurso e requer que seja negado provimento ao recurso voluntário.

É o relatório.

RECURSO Nº : 119845
ACÓRDÃO Nº : 302-33.936

VOTO

Inicialmente, mas já atacando a questão controversa, é preciso negar, por ser cristalinamente im procedente, 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 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 I (“...Para efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 119845
ACÓRDÃO Nº : 302-33.936

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.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 1999



HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA - Relator