MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº	:	11128.003738/99-12
SESSÃO DE	:	04 de dezembro de 2000
ACÓRDÃO Nº	:	303-29.553
RECURSO Nº	:	120.823
RECORRENTE	:	BAXTER HOSPITALAR LTDA
RECORRIDA	:	DRJ/SÃO PAULO/SP

CLASSIFICAÇÃO.
Sacos de polietileno de sobrepor produtos farmacêuticos com o objetivo de protegê-los do meio ambiente não podem ser classificados na posição NCM 3923.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 04 de dezembro de 2000

JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

28 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NILTON LUIZ BARTOLI, SÉRGIO SILVEIRA MELO, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO e IRINEU BIANCHI. Ausente o Conselheiro ZENALDO LOIBMAN.

itm

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº	:	120.823
ACÓRDÃO Nº	:	303-29.553
RECORRENTE	:	BAXTER HOSPITALAR LTDA
RECORRIDA	:	DRJ/SÃO PAULO/SP
RELATOR(A)	:	ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Por meio da Adição 01 da Declaração de Importação n.º 98/0398180-3, registrada em 28/04/98, a empresa acima qualificada importou mercadoria que descreveu como "sacos de sobrepor de plástico", de 1000 e 250 ml, classificando-a no código NCM 3923.90.00, relativo a "outros artigos de transporte ou de embalagem, de plástico", com alíquotas de 21% para o Imposto de Importação e de 0% para o Imposto sobre Produtos Industrializados.

A conclusão da análise da mercadoria, submetida ao Laboratório de Análises do Ministério da Fazenda, foi de que tratava-se de sacos de polietileno especial, que suportam esterilização por vapor (120°C 1,1 bar), artigo de matéria plástica para embalagem, com capacidade de 2.000 cm^3 (fl. 23).

Segundo literatura técnica específica, a mercadoria é utilizada para sobrepor bolsas flexíveis à base de PVC que contém aproximadamente 1.000 cm^3 de solução intravenosa e trata-se de saco de polietileno de alta densidade que é utilizado como embalagem secundária de produtos farmacêuticos, com o objetivo de protegê-los do meio ambiente, sendo esterilizável por calor úmido.

Em decorrência, foi lavrado Auto de Infração em que é afirmado que a mercadoria classifica-se no código NCM 3923.21.90, cuja alíquota de IPI é de 15%. O crédito lançado constou daquele imposto, de juros de mora e da multa prevista no artigo 61, parágrafo 2º, da Lei 9.430/96.

Inconformada, a contribuinte impugnou o feito alegando que o fiscal citou a RGI-1ª para interpretação do sistema harmonizado e não realizou a tipificação ou o cotejo. Isto seria ilegal, pois as normas de Direito Administrativo impõem que o ato seja devidamente motivado, principalmente se envolver matéria ligada a tributos e penalidades.

No mérito, alegou que trata-se de saco de sobrepor, de plástico para embalagem de proteção de produto farmacêutico. Faz parte do conjunto "solução, bolsa flexível e saco de sobrepor" e é esterilizado por calor úmido e posteriormente embalado em caixas de papelão. É utilizado para sobrepor as bolsas plásticas que contém solução intravenosa que é introduzida em pacientes crônicos de disfunção renal, em procedimento de hemodiálise.

Não é um saco de plástico comum, mas sim um artefato especial com fim determinado, farmacêutico, de proteger o produto do meio ambiente, tendo sido produzido com essa natureza especial. Não poderia, então, ser inserido entre os outros sacos de plástico do código 3923.21.90.00, definidos simplesmente pela sua *capacidade*, mas sim entre os "outros", pela sua *especificidade*. O legislador sempre incluiu no código 3923.90.00 da Nomenclatura as embalagens para produtos farmacêuticos, ou seja, entre as "outras" embalagens da posição 3923.

Concluiu solicitando fosse considerado insubsistente a ação fiscal.

A autoridade monocrática entendeu que o lançamento foi procedente, pois o saco de polietileno especial para sobrepor embalagens de produtos farmacêuticos classifica-se na posição 3923.21.90, conforme RGI-1 e RGI-6, ou seja, considerados os textos de posição e de subposição. Ressaltou, ainda, que o "ex" tem caráter exclusivamente tarifário, não influenciando na classificação da mercadoria.

Quanto à alegação da contribuinte de que seria ilegal somente a citação da RGI-1, entende que a tipificação estaria contida na própria regra. Além disso, as regras, que são derivadas de Convenção Internacional, foram aprovadas pelo Decreto n.º 97.409/88 – Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias. E, por meio do Decreto n.º 2.376/97, foi aprovada a Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM e pelo Decreto 2.092/96 a Tabela de Incidência do IPI. Portanto, o procedimento do autuante, estaria plenamente enquadrado dentro da legalidade.

Tempestivamente e com a comprovação da realização do depósito recursal, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Conselho, alegando, quanto à tipificação do Auto, que:

> "Vê-se, então, que o Sr. Julgador singular, *data permissa venia*, não teve condições de "esclarecer" à Impugnante sobre manifestação desta a respeito da falhosa fundamentação da autuação, no que tange à prefalada ausência de tipificação, pois em momento algum a Defendente alegou que as Regras não são derivadas da legislação que especifica ou que seriam ilegais. A tipificação, ao contrário do que pensa o Sr. Julgador, não está contida, por si só, na própria Regra. Se assim fosse não haveria labor de tipificação, mas sim uma simples leitura gramatical do texto daquela. *Tipificar* é o trabalho que o intérprete e aplicador da lei realiza e que consiste na aferição da perfeita correspondência entre o fato concreto, ocorrido no mundo fenomênico, e a hipótese abstrata posta pelo legislador no texto legal, que no Direito Tributário, por exemplo, denomina-se "Hipótese de Incidência". Não basta, portanto, *a citação simplista*

> *no número da Regra* que se admite incidir sobre um caso concreto, pois isto, por si só, não caracteriza labor de tipificação. Este se dá com as necessárias e suficientes explicitações das razões pelas quais *o fato real se afeiçoa ao fato-tipo definido genérica e abstratamente pelo legislador.*
>
> E tanto a então Defendente tinha razão que o Sr. Julgador solitário, já então numa Segunda fase na qual a parte não mais pode falar no processo, apressou-se em explicar as razões e os motivos que – segundo entende, justificariam o enquadramento do fato real àquela hipótese de incidência, malgrado, diga-se, a Recorrente não concorde com os argumentos desenvolvidos.
>
> E isso fica ainda mais corroborado quando na peça fiscal originária o Sr. Representante da Fazenda Nacional citou a "Regra 1 das Regras Gerais para.....", e o decisório ora atacado traz à lume uma outra, a RGI 6, a qual, aliás, foi transcrita, fato, assim, que não se contém no auto de infração, evidenciando, sem dúvida, que inexistiu mesmo naquela fase qualquer trabalho de tipificação, o que é defeso pela lei tributária, em especial a de natureza penal (art. 5º, inciso XXXIX, da Carta Política). Agiu o Sr. Servidor Fazendário, repita-se, de forma absolutamente ilegal."

No mérito, repetiu os argumentos da impugnação, alegando, ainda, fazer jus ao "ex" tarifário que consta do código 3923.90.00, relativo a embalagens para produtos farmacêuticos. O próprio julgador teria assinalado que o "ex" tem caráter exclusivamente tarifário, não influenciando na classificação da mercadoria e "que se a mercadoria for perfeitamente identificada como destinada a embalar produto farmacêutico, então esta embalagem enquadra-se no destaque tarifário "Ex 02".

Qualquer embalagem para produto farmacêutico, de plástico, estaria enquadrada no referido "ex". E tal "ex" está inserido na posição 3923.90.00. Continua afirmando que:

> "Tem sido entendimento da fiscalização que o ato do Poder Executivo estabelecedor de redução de alíquota pode atingir a classificação tarifária, ou seja, TODAS as mercadorias classificadas em determinado código tarifário da Tarifa Externa Comum-TEC-NCM, ou apenas uma única mercadoria do código tarifário. E quando a redução de alíquota atinge uma única mercadoria, a mesma é considerada objetiva, sendo, portanto, irrelevante a sua classificação tarifária para que a mesma possa ser beneficiada com um menor nível tarifário, inclusive com alíquota zero. Este

entendimento vem constando de várias peças fiscais lavradas pela Fiscalização Aduaneira e certamente por isso o próprio Sr. Julgador tenha admitido que se a bolsa for realmente utilizada como embalagem para produtos farmacêuticos, o "ex" poderia ser aplicado no despacho *sub examine*."

O próprio laboratório teria afirmado que o saco é utilizado como embalagem para produtos farmacêuticos. A classificação, no caso, seria irrelevante, já que o destaque não faz restrição à capacidade ou à natureza do plástico.

A decisão guerreada conteria um insanável conflito, pois reconhece expressamente que caberia no "ex" em comento o material importado caso ele se configurasse como destinado a embalar produtos farmacêuticos, sendo que tal utilização foi confirmada pelo Laboratório.

Conclui solicitando a reforma da decisão, para manter a aplicação do "ex".

É o relatório.

RECURSO Nº : 120.823
ACÓRDÃO Nº : 303-29.553

VOTO

As normas de Direito Administrativo voltadas para o Processo Administrativo Fiscal estão especificamente reguladas pelo Decreto 70.235/72 que, em seu artigo 59, reza que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Tal dispositivo não se aplica ao presente lançamento, que a empresa alega não ter sido devidamente motivado, já que não estaria clara a tipificação. Isto porque, de um lado não foi lavrado por pessoa incompetente e, de outro, não houve preterição do direito de defesa do contribuinte, que tanto entendeu a que se referia o lançamento que apresentou devidamente suas razões de defesa em primeira e segunda instância. Nego, portanto, a preliminar levantada.

No mérito, entendo que a autuação não pode prosperar, pelo motivo que a seguir exporei.

A lide em pauta parece centrar-se em saber se a classificação dos sacos que o LABANA afirmou tratarem-se de sacos de polietileno especial, de alta densidade, que suportam esterilização por vapor, e que, segundo literatura técnica específica, são utilizados para sobrepor bolsas flexíveis à base de PVC que contêm solução intravenosa, e que funcionam como embalagens secundárias de produtos farmacêuticos, com o objetivo de protegê-los do meio ambiente, deve ser realizada no código NCM **3923**.90.00, utilizado pela contribuinte, ou no **3923**.21.90, atribuído pela fiscalização.

Entendo, entretanto, que a posição **3923**, relativa a "Artigos de transporte ou embalagem, de plástico; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico", não é adequada à mercadoria em questão.

Com efeito, a principal função do saco de sobrepor é proteger o produto farmacêutico, isto é, a bolsa flexível utilizada em hemodiálise, do meio ambiente. O próprio Laboratório admite que a mercadoria seria embalagem **secundária** de produtos farmacêuticos.

A embalagem à qual se refere a posição 3923 seria outro invólucro, utilizado para envolver o conjunto. A empresa esclarece, inclusive, que o saco de sobrepor faz parte do conjunto "solução, bolsa flexível e saco de sobrepor" e é esterilizado por calor úmido e posteriormente embalado em caixas de papelão.

Não pode, portanto, ser classificado como mero produto de embalagem ou transporte.

Aliás, sua classificação, de acordo com o estabelecido na Nota 1 da Seção VII da NCM, deve ser realizada na mesma posição da bolsa flexível utilizada na hemodiálise que, com certeza, não se trata de um produto de embalagem e que é mais adequadamente classificada na posição 3926, relativa a "Outras obras de plásticos e obras de outras matérias das posições 3901 a 3914".

Pelo exposto, conheço do recurso, que é tempestivo, de competência deste Conselho e está acompanhado do depósito recursal, para, no mérito, entendendo ser o lançamento improcedente, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 04 de dezembro de 2000

ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.° : 11128.003738/99-12
Recurso n.° : 120.823

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2° do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência da Acórdão n° 303-29.553

Brasília-DF, 23 de março de 2001

Atenciosamente

João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: 23/10/2003

LEANDRO FELIPE BUENO
PFN/DF