



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** : 11516.001744/2001-47  
**Recurso nº** : 127.987  
**Acórdão nº** : 302-36.982  
**Sessão de** : 10 de agosto de 2005  
**Recorrente** : COPAZA – DESCARTÁVEIS PLÁSTICOS LTDA.  
**Recorrida** : DRJ/POR TO ALEGRE/RS

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. Pote plástico descartável, sem indicação específica do uso como embalagem para produtos alimentícios, classifica-se no código 3923.90.00 da TIPI/96.  
RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, argüida pela recorrente. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto à classificação da mercadoria, da aplicação da penalidade e da taxa Selic e declinar da competência do julgamento do recurso quanto às demais questões de mérito em favor do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES  
Presidente em Exercício

LUIS ANTONIO FLORA  
Relator

Formalizado em: 13 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elizabeth Emílio de Moraes Chierogatto, Corinθο Oliveira Machado, Paulo Affonseca de Barros Faria Júnior, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Luis Alberto Pinheiro Gomes e Alcoforado (Suplente) e Maria Regina Godinho de Carvalho (Suplente). Ausente a Conselheira Daniele Strohmeier Gomes. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional Ana Lúcia Gatto de Oliveira.

Processo nº : 11516.001744/2001-47  
Acórdão nº : 302-36.982

## RELATÓRIO

Adoto inicialmente o relatório de fls. 1215/1216 *verbis*:

O estabelecimento industrial acima qualificado foi fiscalizado pela DRF –Florianópolis para a verificação da regularidade de suas obrigações fiscais, relativamente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, no ano de 1999, oportunidade em que foram constatadas as irregularidades descritas a seguir:

a) saídas por vendas de bandejas, copos, forma e pratos de plástico, com o Código Fiscal de Operação (CFO) 6.11, sem o devido destaque do IPI nas notas fiscais respectivas (levantamento nas folhas 139 a 203);

b) saídas de produtos tributados (tampas plásticas para potes, comercializadas separadamente, e potes plásticos descartáveis, sem identificação específica para uso como embalagem pra produtos alimentícios) com erro de classificação e/ou alíquota menor (levantamento das folhas 285 a 312);

c) Aproveitamento indevido de créditos, gerados artificialmente, (i) pela aplicação de uma alíquota fictícia de 10%, sobre o valor das aquisições, efetuadas antes de 18/01/1999, de matérias –primas, produtos intermediários e materiais de embalagens tributados com alíquota zero, corrigidos monetariamente pela variação da Ufir, e (ii) pela aplicação da alíquota de 1% sobre o valor do faturamento das vendas a prazo, no período compreendido entre 01/07/1994 a 10/1/1999, corrigidos monetariamente pela variação da Ufir.

1.1. Recomposta a escrituração do livro Registro de Apuração do IPI, considerando as irregularidades constatadas, conforme demonstrativo das folhas 391 a 393, emergiram ‘diferenças a lançar’, no valor de R\$ 1.084.865,99, exigidas por meio de auto de infração das folhas 433 a 452, juntamente com os acréscimos legais, totalizando R\$ 2.293.655,57.

1.2. Foram infracionados os seguintes dispositivos; artigos 15; 16; 17; 23, inciso II; 32, inciso II; 109; 110, inciso I, alínea ‘b’ e inciso II, alínea ‘c’; 114, caput e parágrafo único; 117; 118, inciso I, alínea ‘b’, inciso II; 147; 182; 183, inciso IV e 185, inciso III, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 26 de junho de 1998 (RIPI/98).

Processo nº : 11516.001744/2001-47  
Acórdão nº : 302-36.982

2. Regularmente cientificado da autuação, o estabelecimento tempestivamente impugnou-a por meio do arrazoado das folhas 455 a 529, com os documentos das folhas 530 a 1211. A prolixa defesa, em síntese, reclama:

a) preliminarmente, da nulidade do auto de infração, que estaria fundamentado em presunção simples, sem as provas que competia à autoridade fiscal produzir, citando doutrina;

b) no mérito, rechaça o lançamento de ofício do IPI que deixou de ser destacado nas notas fiscais de saída com CFO 6.11, porque todas as vendas a esse título destinaram-se a empresas comerciais exportadoras ou para a Zona Franca de Manaus, com isenção do imposto, requerendo prazo para a juntada posterior dos documentos comprobatórios da internação das NF de vendas com destinação à exportação ou do recolhimento dos tributos devidos pela não internação das mesmas;

c) combate também a suposição da Fiscalização de que tenha dado saída a potes e tampas com erro de classificação fiscal enfatizando que "... embora entenda que a embalagem para alimentos seja mais específica, terá ainda o benefício da dúvida em favor da classificação na posição situada em último lugar, no caso, a 3923.90.9901." (folha 479);

d) para refutar a glosa do creditamento extemporâneo indevido, a defesa traça considerações genéricas a respeito da natureza jurídica do IPI, do princípio da não cumulatividade do imposto, do direito ao creditamento, citando e, algumas vezes, transcrevendo na íntegra, vasta doutrina (pela ordem de citação, Pinto Ferreira, Aliomar Baleeiro, Sampaio Dória, Bernardo Ribeiro de Moraes, Antônio de Oliveira Leite, José Carlos Graça Wagner, Samuel Monteiro, Gilberto Ulhôa Canto, Ruy Barbosa Nogueira, Hugo de Brito Machado, Heron de Arzua, Maurílio L. Schmidt, Geral Ataliba e Aires Barreto) e jurisprudência do TRF 4ª Região, 3ª Região e 5ª Região (MAS nº 2000.04.01.005244-6/PR, entre outros) e do STF (RE 212.484-2/RS), tudo para asseverar o direito ao crédito de entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem tributados à alíquota zero. Com relação à correção monetária desses créditos, diz ser cabível enquanto "recolhimento indevido" (folha 524);

e) conclui, combatendo a aplicação da multa de lançamento de ofício, no percentual de 75%, por ter nítido perfil confiscatório, citando doutrina de Bernardo Ribeiro de Moraes, José Cretella Júnior, Vitório Cassone e Sacha Calmon Navarro Coelho e jurisprudência do STF (ADIn nº 1075-1/DF).

Processo n° : 11516.001744/2001-47  
Acórdão n° : 302-36.982

Em ato processual seguinte, a decisão de primeiro grau, de fls. 1213/1219, preliminarmente rejeitou a argüição de nulidade, entendendo que não houve qualquer ofensa ao artigo 59 do Decreto 70.235/72, situação admitida pelo contribuinte em sua defesa.

No que concerne ao mérito, o julgador *a quo* julgou procedente o lançamento realizado, uma vez que a empresa não apresentou documentação apta a demonstrar situações, tais como saídas destinadas à Zona Franca de Manaus ou à empresas exportadoras, além de não explicitar as razões da emissão de notas fiscais sem a indicação dos destinatários, bem como a situação de suspensão do imposto.

Ressalta, também, que a questão referente a classificação dos “potes de plástico descartáveis para uso como embalagem de produtos alimentícios” já está pacificada com a decisão SRF/9ªRF n° 195/98, que aduz acerca dos detalhes a serem observados quando da utilização das Regras Gerais do Sistema Harmonizado.

O julgador de primeiro grau destaca, ainda, a impossibilidade da compensação, em operação seguinte, com créditos inexistentes, por efeito de isenção, haja vista a não cumulatividade do IPI.

A decisão acima referida, restou assim ementada:

**ALEGAÇÃO DE NULIDADE.** São descabidas as alegações de nulidade por vícios formais da autuação e por preterição do direito de defesa, quando tais circunstâncias não se verificam no processo.

**IMPUGNAÇÃO. JUNTADA DE PROVA POSTERIOR.** A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, quando não demonstrada a ocorrência de uma das condições previstas na legislação de regência.

**FALTA DE LANÇAMENTO.** A falta de lançamento do IPI, devido nas notas fiscais de saída, justifica o lançamento de ofício, com os acréscimos cabíveis.

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL.** Pote plástico descartável, sem indicação específica do uso como embalagem para produtos alimentícios, classifica-se no código 3923.90.00 da TIPI/96.

**CRÉDITO DE IMPOSTO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS.** Inexiste o direito a crédito do IPI, na aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados com alíquota zero.

**CORREÇÃO MONETÁRIA DE SALDO CREDOR.** Inadmissível a correção monetária de saldo credor de IPI, por não existir previsão legal para tal procedimento.

Processo nº : 11516.001744/2001-47  
Acórdão nº : 302-36.982

**FALTA DE IMPUGNAÇÃO.** Torna-se definitiva, na esfera administrativa, a parte da exigência não expressamente contestada no prazo legal.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.** A aplicação da multa de lançamento de ofício, de 75% do valor do IPI que deixou de ser recolhido no vencimento, está prevista em lei.  
Lançamento Procedente.

Intimado da r. decisão proferida, o contribuinte apresentou, tempestivamente, às fls.1225/1276 seu recurso voluntário endereçado a este Terceiro Conselho de Contribuintes, reiterando os termos da defesa apresentada em primeiro grau, argüindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, por infringência aos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Aduz, no mérito, que efetuou vendas sem destaque de IPI, uma vez que as mercadorias destinavam-se à empresas exportadoras e para a Zona Franca de Manaus, com isenção tributária.

Sustenta, ainda, que a classificação fiscal dos potes plásticos foi realizada corretamente, sendo que a maior parte das vendas desses produtos foi realizada com destinação diversa a de acondicionamento de alimentos.

Afirma, também, a existência de créditos adquiridos com a isenção, pois acabada pagando IPI sobre o valor total do produto, incluindo, o valor anteriormente não pago na etapa anterior, invocando o princípio da não-cumulatividade.

Por fim, insurge-se contra a multa de 75% do valor decorrente da obrigação tributária principal, bem como em relação a aplicação da taxa Selic, entendendo que estas ferem princípios constitucionais de proteção ao contribuinte.

É o relatório.

Processo nº : 11516.001744/2001-47  
Acórdão nº : 302-36.982

## VOTO

Conselheiro Luis Antonio Flora, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como visto no relatório, insurge-se a recorrente contra a decisão de primeiro grau de jurisdição administrativa que julgou procedente autuação relativa a (1) saída de mercadorias sem o devido destaque do IPI nas respectivas notas fiscais, (2) erro de classificação fiscal e (3) aproveitamento indevido de créditos do IPI.

Às fls. 1.283 a autoridade preparadora, em despacho, ordenou a remessa dos autos ao egrégio Segundo Conselho de Contribuintes. Esse Conselho, por sua vez, através do despacho de fls. 1.284, determinou a vinda dos autos para este Conselho “visto tratar-se de matéria de sua competência”.

O Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, no tocante às competências envolvidas neste processo diz que:

Art. 8º - Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:

*I – Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), inclusive adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados, exceto o IPI cujo lançamento decorra de classificação de mercadorias e o IPI incidente sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus ou a ela destinados;*

.....

*Art. 9º - Compete ao Terceiro Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente a:*

.....

*XVI – Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) cujo lançamento decorra de classificação de mercadorias e o incidente sobre produtos saídos da Zona Franca de Manaus ou a ela destinados.*

.....

Destarte, cabe, regimentalmente, sem qualquer dúvida, a apreciação e julgamento da questão da classificação fiscal de mercadorias (item 2 da autuação).

Processo nº : 11516.001744/2001-47  
Acórdão nº : 302-36.982

No entanto, no tocante ao item 1, entendo que a competência é do Segundo Conselho de Contribuintes, pois a alegação da autuação das saídas de produtos sem destaque do IPI foram feitas no estabelecimento da recorrente que apenas, em sede de impugnação, diz que os mesmos seriam destinados à ZFM, mas segundo a decisão recorrida, isso não ficou provado. Portanto, considerando o processo no estado e na fase que se encontram, este item deve ser analisado pelo Segundo Conselho de Contribuintes.

O mesmo sucede com o item três da autuação que se refere a aproveitamento de crédito indevido do IPI.

Destarte, a este Terceiro Conselho de Contribuintes, cabe a apreciação e julgamento, primeiramente, da questão relativa à classificação fiscal, devendo o processo, em seguida, ser encaminhado para que aquele Conselho aprecie as demais matérias de sua competência.

Assim, a questão que me é proposta a decidir cinge-se, exclusivamente, ao fato de se saber qual é a correta classificação fiscal das *tampas plásticas para potes, comercializadas separadamente, e potes plásticos descartáveis, sem identificação específica para uso como embalagem para produtos alimentícios.*

Antes, porém, a preliminar de nulidade argüida pela recorrente deve ser rejeitada. Com efeito, o apelo recursal diz que a autuação infringe os termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, eis que está baseado em presunção simples e sem provas que cabia ao Fisco produzir.

Em que pese os combativos argumentos trazidos pela recorrente em sua apelação, entendo que o processo, mais uma vez, deve ser saneado, uma vez que o auto de infração em nada vulnera os termos do referido art. 142 do CTN, bem como em nenhum momento desrespeita as regras estabelecidas pelo Decreto 70.235/72. Pela simples leitura da peça acusatória e seus anexos, percebe-se que a fiscalização aponta e fundamenta os fatos que entende irregulares, reportando-se, inclusive a documentos fiscais emitidos pela própria contribuinte. Numa primeira análise, como ressaltado pela decisão de primeiro grau de jurisdição administrativa, a autuação apresenta-se farta e minuciosa nas provas que elenca. Além disso, o auto de infração, da forma que se apresenta não fez a recorrente incorrer em erro, uma vez que todas as garantias processuais asseguradas pela legislação parece que foram por ela utilizadas. Nesse sentido, passo a analisar o mérito da controvérsia.

Com efeito, voltando à questão do mérito da classificação fiscal tem-se que, em síntese, a saída de tampas plásticas para potes, comercializadas separadamente, e potes plásticos descartáveis, sem identificação específica para uso como embalagem para produtos alimentícios.

Em seu apelo recursal a recorrente aduz que, *...embora entenda que a embalagem para alimentos seja mais específica, terá ainda o benefício da dúvida em favor da classificação na posição situada em último lugar, no caso, a 3923.90.9901.*

Processo nº : 11516.001744/2001-47  
Acórdão nº : 302-36.982

De outra parte, a decisão recorrida, enfatiza que, *...a questão da classificação fiscal dos potes plásticos descartáveis para uso como embalagem para produtos alimentícios está praticamente esgotada pela Decisão SRRF/9ª RF 195, de 4 de dezembro de 1998 (fls. 314 a 319). Segundo esta Decisão, para que um produto possa ser classificado no destaque Ex 01 do código 3923.90.00 da TIPI, deve, em primeiro lugar, classificar-se no próprio código pela aplicação das Regras Gerais do Sistema Harmonizado, e, em seguida, ter características intrínsecas ou extrínsecas que as tornem adequadas para acondicionar determinado produto alimentar. Aduz a referida Decisão que essa condição é atendida quando os potes apresentem impressos. "Todavia, os artigos lisos (não impressos), como não possuem forma específica para acondicionar um determinado produto alimentício, não se incluem no destaque...". Ressalta-se que a fiscalização foi conservadora, em benefício da autuada, excluindo da autuação todas as saídas de produtos que, mesmo não contendo os referidos impressos, tinham como destinatários clientes cuja utilização dos potes como embalagens de produtos alimentícios era intrínseca à própria finalidade social da empresa.*

Além disso, da decisão recorrida destaco que... *a classificação fiscal das tampas descartáveis, comercializadas separadamente, não é controvertida nos autos, porquanto a defesa nada opõe à classificação adotada pela fiscalização, razão pela qual resta definitiva a autuação nesta parcela.*

Compulsando os autos, verifica-se que os documentos fiscais que embasam a autuação são conclusivos em demonstrar o acerto da autuação. A prova documental é inequívoca em demonstrar que os produtos não continham indicação específica do uso como embalagem para produtos alimentícios. Dessa maneira, a decisão de primeiro grau de jurisdição administrativa foi precisa em mantê-la, inclusive, no tocante à multa punitiva eis que foi acertadamente aplicável ao caso.

No que se refere à aplicação dos juros de mora, à taxa SELIC, nada tenho a questionar, uma vez que até a presente data nada existe efetivamente quanto à alegada inconstitucionalidade. Em suma, ela decorre que lei que a elegeu como tal, independentemente de sua natureza.

Ante o exposto, quanto à questão da classificação fiscal constante da autuação, nego provimento ao recurso, cabendo, por sua vez, ao egrégio Segundo Conselho de Contribuintes dirimir as demais relativas à legislação do IPI.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005

  
LUIS ANTONIO FLORA - Relator