



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

246

2.º	PUBLI CADO NO D. O. U.
C	D. 08/06/1998
C	<i>Stelutino</i>
	Rubrica

Processo : 13016-000387/95-66

Acórdão : 203-03.447

Sessão : 16 de setembro de 1997

Recurso : 101.384

Recorrente : EMBALAGEM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

ITR - CLASSIFICAÇÃO FISCAL - Sacos plásticos para acondicionar alimentos, denominados genericamente de "embalagens plásticas", mesmo contendo inscrições que as tornem reconhecíveis como apropriadas para produtos alimentícios, classificam na posição 3923.21.0100, da TIPI, por aplicação das Regras Gerais para Interpretação e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH), integrantes do seu texto (Decreto Lei nº 1.154/71, art. 3º, e Resolução nº 75/CBN). **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: EMBALAGEM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros F. Maurício R. de Albuquerque Silva, Mauro Wasilewski, Daniel Corrêa Homem de Carvalho e Sebastião Borges Taquary. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Sérgio Nalini.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 1997

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Ricardo Leite Rodrigues e Henrique Pinheiro Torres (Suplente).

mas/



Processo : 13016-000387/95-66

Acórdão : 203-03.447

Recurso : 101.384

Recorrente : EMBALAGEM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

EMBALAGEM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA., nos autos qualificada, foi autuada conforme se verifica do Auto de Infração e anexos (docs. de fls. 01/135), para exigir o crédito tributário no valor total de 43.259,03 UFIR, compreendido imposto, multa e juros de mora, relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) por ter promovido a saída de produtos industrializados de sua fabricação, obtidos mediante o acondicionamento de sacos plásticos, embalados em pacotes de vinte unidades, impressos com logotipo e dizeres por iniciativa do acondicionador, definido como operação de industrialização nos termos do art. 3º, inciso IV, do RIPI/82, aprovado pelo Dec. nº 87.981/82, e classificados no código tarifário 39 23. 21.0100, pela administração tributária, com alíquota de 15%, sem que a autuada tenha se creditado do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição.

O presente Auto de Infração, teve origem no procedimento de reexame relativo a ação fiscal que teve por objeto os fatos geradores do ano 1993, a qual resultou no processo nº 11020.000057/95-40, conforme se verifica do Relatório do Trabalho Fiscal (doc. de fls. 96/98).

Tempestivamente, o contribuinte impugnou o lançamento alegando as seguintes razões, em síntese:

- Inicialmente, comenta fatos que antecederam a autuação, os quais, entretanto em nada afetam o mérito da presente autuação ou a sua formalização, inclusive, os efeitos tributários decorrentes;

- Afirma que se dedica, exclusivamente, a comercialização de embalagem, explicando que adquire os produtos de fabricantes ou atacadistas, e realiza a revenda, sem alterar-lhes a natureza, o funcionamento ou finalidade;

- Não nega o acondicionamento, entretanto informa que realiza o procedimento por exigência das autoridades sanitárias e não por interesse promocional tendente a valorizar o produto posto à venda; não tendo, portanto, características de industrialização nos termos da legislação em vigor;

- Aduz que, antes de novembro de 1994, não procedia à embalagem de sacos com rótulos indicativos, pois, apenas revendia os sacos em fardos de mais de 20 kg, passando a rotulá-los somente após o registro da marca - Embalagem - INPI - Departamento Nacional da Propriedade Industrial, não podendo ser exigido o imposto durante o período correspondente;



Processo : 13016-000387/95-66
Acórdão : 203-03.447

- De outra forma, mesmo após 1994, entende que classificação, correta, para seus produtos é o código 3923.90.9901, relativo as embalagens para produtos alimentícios, com alíquota de zero por cento, face a regra de classificação que determina a prevalência da posição mais específica sobre a mais genérica, quando o produto pode ser classificado em mais de uma posição;

- Conclui que “a expressão sacos é mais genérica por referir-se a diferentes tipos de sacos. Enquanto isso, na posição 3923.90.9901 - embalagens para alimentos, - incluem-se sacos específicos para embalagem de alimentos. Isto é, do gênero sacos, são destacados, especializados ou especificados aqueles destinados a acondicionar alimentos, logo, esta posição mais específica”;

- Por fim, pede o cancelamento do auto de infração, por segundo entende, “fundar-se em pressupostos equivocados, quer quanto a classificação fiscal, quer quanto ao *modus operandi* adotado antes do registro da marca, quando a revenda dos sacos plásticos não era reacondicionada, salvo seu enfardamento para transporte.”

A autoridade singular julgou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

“CLASSIFICAÇÃO DE PRODUTOS

Sacos plásticos acondicionados, ainda que próprios para o acondicionamento de produto alimentar, classificam-se em seu código específico (3923.21.0100), conforme Instrução Normativa SRF nº 28/82 e Despachos Homologatórios CST (DCM) nºs 30/91, 40/91 e 107/91.

INDUSTRIALIZAÇÃO - ACONDICIONAMENTO

O acondicionamento de sacos plásticos de embalagens com vinte unidades impressas com logotipo e dizeres do acondicionador, caracteriza industrialização nos termos do art. 3º, inciso IV, do Regulamento do IPI/82, aprovado pelo Dec. nº 981/82”.

O julgador singular, *ab initio*, exclui de sua apreciação as alegações alusivas ao processo fiscal nº 11020.000057/95-40, por impertinentes, e outras de ordem extrafiscais e extralegais, que determinaram a repetição e revisão da ação fiscal anterior.

Quanto ao mérito, entende relevante a alegação de que até o registro da MARCA EMBALE BEM, no final do ano de 1994, somente exercia a recorrente atividade de comerciante, entretanto, nenhuma prova acostada aos autos confirma esta assertiva, e por isso não pode ter considerada, principalmente porque foi constatado pela fiscalização, desde 1991, a venda do produto EMBALE BEM, ou seja, a recorrente não construiu a contraprova, limitando-se, portanto, a simples alegação.



Processo : 13016-000387/95-66
Acórdão : 203-03.447

Ao abordar a questão da classificação e da especificidade do produto, aduz que o assunto já foi tratado pela Instrução Normativa SRF nº 28, de 10.05.82, a qual manda classificar as embalagens mesmo apropriadas para acondicionamento de alimentos nos respectivos códigos.

Enumera o teor das respostas dadas as várias consultas formuladas à administração tributária sobre a correta classificação fiscal de sacos de plástico para condicionar alimentos na ordem abaixo:

- Embalagem de sacos picotados em bobina própria para hortifrutigranjeiros, açougue de padaria; Orientação NBM/DIVTRI 10ª RF nº 25, de 06.07.1990: classificação no código TIPI 3923.21.0100, confirmada pelo Despacho Homologatório CST (DCM) nº 40 de 21.02.91;

- Embalagem de sacos multicamada com propriedades de barreiras contra gases, própria para embalagem de frios; Orientação NBM/DIVTRI-10ª RF nº 030, de 09.08.90: classificação no código TIPI 3923.21.0100, confirmado pelo Despacho Homologatório CST (DCM) nº 108, de 22.04.91;

- Embalagem de sacos microfurados, própria para embalar pão; Orientação NBM/DIVTRI-10ª RF nº 031, de 09.08.90; classificação no código TIPI 3923.21.0100 confirmada pelo Despacho Homologatório CST (DCM) nº 107, de 22.04.91.

Por fim, entende não ter pertinência a invocação do art. 42 do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 com a matéria *sub judice*, tendo em vista que aquele dispositivo legal trata responsabilidade de pessoa que tenha dado destinação diversa ao produto beneficiado por isenção fiscal, cujo gozo esteja subordinado a destinação específica - eleita como condição essencial, incluindo penalidade e acréscimos moratórios. Em contrapartida a matéria sob exame se refere a infração autônoma por falta de lançamento do IPI nas notas fiscais seguida do não recolhimento do tributo.

Ao final, recusa aplicação ao preceito contido no art. 111 do CTN, via analógica, ao caso sob exame, por se tratar de norma pertinente exclusivamente a matéria isencional e julga a ação fiscal procedente.

Regularmente intimada do inteiro teor da decisão singular, irrisignada a impugnante recorre a este Conselho, reiterando as razões da impugnação relativas à classificação fiscal e, concomitantemente, expressa sua discordância quanto aos fundamentos da decisão prolatada pela autoridade de primeiro grau.

A Procuradoria da Fazenda Nacional às fls. 66/70, se manifesta pela manutenção da decisão *a quo* em sua inteireza, por força das razões nas quais se funda.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13016-000387/95-66
Acórdão : 203-03.447

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO
DANTAS CARTAXO

A matéria essencial, no presente litígio, é a classificação da mercadoria na TIPI/NBM/SH, aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23.12.1988, então vigente.

Trata-se de sacos de polímero de etileno, próprios para embalar ou acondicionar produtos alimentícios, denominados comercialmente de “embalagens plásticas”.

O produto foi classificado pela recorrente no código **3923.90.9901**, da TIPI/NBM/SH, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, então vigente, com alíquota de zero por cento, para o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Desmembrando-se o código, para melhor se possa entendê-lo, observa-se que o litígio gira em torno da **Subposição** para fins de enquadramento do produto.

3923 Artigos de transporte ou embalagem, de plástico, rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico.

3923.90 - Outros

3923.90.99 --- Outros

3923.90.99.01 ---- Embalagens para produtos alimentícios

A classificação tarifária defendida, pela decisão recorrida, é a **3923.21.0100**, da TIPI/NBM/SH então vigente, com a alíquota de quinze por cento de IPI, como a seguir demonstrado:

3923 Artigos de transporte ou embalagem, de plástico, rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plástico.

3923.2 - Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos

3923.21 – De polímero de etileno

3923.21.0100 --- Sacos, exceto postais

A classificação do produto em questão, subposição respectiva, far-se-á tendo em conta os mandamentos contidos nas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado nº 6, combinada com a nº 1, que dispõem:

“R.G.I. nº 6: A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, mutatis mutandis, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra,



Processo : 13016-000387/95-66
Acórdão : 203-03.447

as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário”.

“R.G.I. n° 1: Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referida posições e Notas, pelas Regras seguintes”.

Em resumo, há que seguir duas diretrizes para a classificação da mercadoria, a nível de Subposição.

1. classificá-la tendo em vista que a legalidade da classificação está no texto da Subposição e das Notas de Subposição;
2. e que somente são comparáveis subposições do mesmo nível.

A mercadoria em questão, sacos de polímero de etileno, está textualmente expressa nas subposições de 1° e 2° nível, como visto acima, donde se deduz que ela está legalmente classificada por força das R.G.Is. citadas.

A pretensão da recorrente em comparar uma subposição de 1° nível **3923.2 Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos** com um subitem **3923.90.99.01 Embalagens para produtos alimentícios** é completamente descabida, porquanto a comparação a ser feita, legalmente permitida, é da subposição de 1° nível aberta, **3923.2 Sacos de quaisquer dimensões, bolsas e cartuchos**, com a subposição de 1° nível fechada, **3923.90 Outros**.

E se o produto em foco encontra-se designadamente reverenciado na subposição **3923.2**, também não faz sentido recorrer à R.G.I. n° 3a) c/c a R.G.I. 6 - prevalência da subposição mais específica, dada a incoerência do pressuposto para a aplicação desta Regra, ou seja, parecer que a mercadoria possa classificar-se em duas ou mais subposições.

Definida, portanto, a subposição adequada. **3923.2**, não há razão para se buscar outra subposição do mesmo nível, pois a classificação de mercadorias dentro do Sistema Harmonizado segue também uma hierarquia. Há sim, que desdobra-la em subposição de 2° nível, item e subitem, chegando-se, então, ao código **3923.21.0100**, da TIPI/NBM/SH, aprovada pelo Decreto n° 97 410, de 23 12.188, “sacos, exceto postais, **de quaisquer dimensões, de polímero de etileno**”, que classifica, perfeita e legalmente, a mercadoria em pauta, com a alíquota de 15%, correspondente ao Imposto sobre Produtos Industrializados.

A expressão “para alimentos” não tem a força que pretende a litigante, de modificar as Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13016-000387/95-66
Acórdão : 203-03.447

Os Acórdãos n^{os} 201-6044 e 202-0241, deste Conselho, adotam o mesmo posicionamento aqui defendido, no tocante à classificação de idêntica mercadoria.

A Instrução Normativa SRF n^o 28/82, em seu item 4, alínea "a", esclarece que os sacos plásticos, ainda que próprios para o acondicionamento de produtos alimentícios, classificam-se na posição 39.07.05.00, que corresponde, na tabela aprovada pelo Decreto n^o 97.410/88, à posição 3923.21.0100.

Diante do exposto e do mais que dos autos consta, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de setembro de 1997

OTACÍLIO DANÇAS CARTAXO