



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 06 / 08 / 19 96
C	Rubrica

357

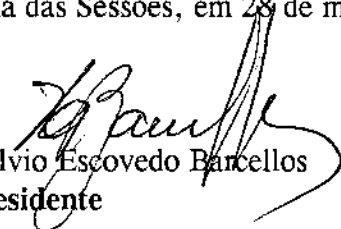
Processo nº : 13852.000047/93-30
Sessão de : 28 de março de 1995
Acórdão nº : 202-07.561
Recurso nº : 96.539
Recorrente : S/A FRIGORÍFICO ANGLO
Recorrida : DRF em Ribeirão Preto-SP

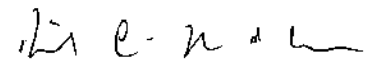
IPI-CLASSIFICAÇÃO FISCAL - VENDA DE LATA PARA ACONDICIONAMENTO DE APRESENTAÇÃO COM CLASSIFICAÇÃO ERRADA LEGITIMIDADE DA AUTUAÇÃO-Compra de latas para acondicionamento de apresentação. Contribuinte desobrigado ao cumprimento do Disposto no art. 173 do RIPI/82 em face da liminar concedida ao Sindicato das Indústrias de Estamparia. **Recurso provido parcialmente.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por S/A FRIGORÍFICO ANGLO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência a parcela indicada no voto do relator.**

Sala das Sessões, em 28 de março de 1995


Helvio Escovedo Barcellos
Presidente


Daniel Corrêa Homem de Carvalho
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Tarásio Campelo Borges e José Cabral Garofano.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n° : 13852.000047/93-30
Acórdão n° : 202-07.561
Recurso n° : 96.539
Recorrente : S/A FRIGORÍFICO ANGLO

RELATÓRIO

A empresa foi autuada sob a acusação de ter incorrido nas seguintes irregularidades:

a) ter efetuado vendas de latas próprias para acondicionamento de apresentação, conforme definição do artigo 5º do RIPI/82, com classificação e alíquota incorretas, gerando, com isso, falta de lançamento e recolhimento de IPI, e erros na apuração de valores no Livro-Registro de Apuração do IPI; e

b) ter adquirido latas, próprias para acondicionamento de apresentação, de diversas empresas e recebido tais produtos com classificação fiscal e alíquota incorretas e não comunicado o fato aos remetentes das mercadorias, contrariando, assim, o disposto no artigo 173 do RIPI/82, ficando sujeita à multa do artigo 368 do RIPI/82.

Em sua impugnação, a empresa alega em síntese, conforme foi relatado pela informação fiscal, as seguintes razões, transcritas:

“Alega, inicialmente, que a classificação fiscal adotada antes da edição da nova Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados, aprovada pelo Decreto nº 97.410 de 23.12.88 (TIPI/88), corresponde textualmente ao novo código fiscal 7310.21.0100. Por isso, esta classificação foi a adotada pela interessada, que informa que não houve qualquer restrição por parte do Fisco que, segundo ela, tinha esse mesmo entendimento, apoiado na lista interna de classificação e nas publicações de conhecimento da Receita Federal.

A autuada afirma que a fiscalização contrariou a tabela de classificação ao determinar que os produtos em questão seriam classificados na posição 7310.21.0199 e que também não foram obedecidos os critérios fixados pelo artigo 5º do RIPI/82. Acrescenta que a exigência lavrada é ilegal e inconstitucional.



Processo nº : 13852.000047/93-30
Acórdão nº : 202-07.561

A interessada sustenta que é característica intrínseca das latas objeto do auto de infração sua vocação ao acondicionamento e transporte de mercadorias. Informa que as latas de sua produção são para acondicionamento, próprias para o transporte. Relata que, pela interpretação do autuante, se conclui que inexistem as latas para tal fim e que todas seriam classificadas como latas de apresentação.

Prosseguindo sua explanação, a impugnante afirma que as referidas latas apenas contêm uma série de exigências legais e técnicas quanto à informação e confecção, e que, por isso, não podem ser caracterizadas como próprias para acondicionamento de apresentação. Cita o parágrafo 1º do artigo 5º do RIPI/82 para sustentar seu argumento, e entende que latas de apresentação são aquelas que podem ter outra utilização além do transporte, ou seja, quando o consumidor adquire além do produto, a lata em si.

O contribuinte alega desrespeito ao princípio da seletividade em função da essencialidade do produto, afirmando que, por embalar produtos alimentícios, justificaria a aplicação de alíquota menor às referidas latas. Ressalta que a utilização da alíquota determinada no auto de infração aniquilaria o setor alimentício e anularia, ou pelo menos comprometia a isenção dos produtos finais vendidos.

A impugnante argumenta que, ao elevar uma alíquota do IPI, o Poder Executivo deve justificar o porquê da elevação, face à regra da motivação dos atos administrativos, para ajustar-se ao quadro constitucional que vincula, subordina e condiciona sua atuação. Alerta que foram desobedecidos os princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência e também o artigo 71 do RIPI/82.

Mesmo considerando a hipótese do não acolhimento dos seus argumentos quanto à classificação fiscal do produto e sua alíquota, entende a interessada que a exigência feita em relação ao passado é inadmissível. A modificação introduzida somente poderia produzir efeito a partir de sua introdução (artigo 146 do Código Tributário Nacional-CTN), voltando a ressaltar que a classificação fiscal utilizada por ela decorreu da orientação da Receita Federal por ocasião da harmonização de códigos fiscais.

A autuada argumenta que as inúmeras fiscalizações ocorridas nos últimos anos na empresa nunca contestaram o seu procedimento e, em último caso, admitindo que houvesse tido uma má interpretação da questão, afirma que



Processo nº : 13852.000047/93-30

Acórdão nº : 202-07.561

este erro de direito não ensejaria uma revisão fiscal de sua conduta por não estar previsto dentro das hipóteses do artigo 145 c/c o artigo 149 do CTN.

Mencionando o artigo 5º do RIPI/82, a fiscalizada sustenta que o mesmo versa sobre a incidência do imposto do conteúdo e não da embalagem. Dando continuidade a seu entendimento, afirma que a embalagem repercute no cálculo do imposto do produto nela contido, e que a distinção que o artigo faculta para efeitos de fixação do imposto devido é direcionada ao produto e não à embalagem em si. Transcreve diversos Pareceres Normativos que versam sobre a matéria em questão. Baseado nestes, diz que a discriminação da embalagem vai determinar a incidência do tributo sobre o produto por ela acondicionado, mas não sobre a embalagem em si. Em seguida, descreve como deveria ser o enunciado do artigo 5º, para atender ao autuante: “Quando a incidência do imposto sobre a embalagem estiver condicionado a sua forma, entender-se-á...” Alega, ainda, que as embalagens não deixam de ser um produto em si, cabendo, com isso, a mesma distinção para efeitos de incidência do tributo.

A empresa aplica o mesmo entendimento já exposto anteriormente para as latas adquiridas de terceiros. Ela argumenta que a fiscalização classificou os produtos sem indagar ou respeitar a diretriz legal sobre o modo como eles são comercializados.

A impugnante alega que a posição 7310 abriga diversos recipientes que servem para armazenar e que ela se desdobra em “recipientes próprios para acondicionamento de mercadorias para transporte” e “outros”, e entende que em “outros” devem ser classificados os produtos que constam da posição 7310 que não são próprios para acondicionamento de mercadorias para transporte, como, por exemplo, os reservatórios. Ressalta que não se deve haver discussão entre embalagem de transporte ou apresentação, mas de latas que se prestam ou não ao transporte, e que as latas em questão são aptas ao transporte.

Mais adiante, sustenta que o vendedor não tem condições de saber qual o destino a ser dado pelo adquirente às latas que ele, vendedor, industrializa. Depende da intenção do comprador o destino das mesmas.

A defesa volta a destacar que a alíquota menor é a correta, em função da essencialidade do produto, e disserta sobre o tema sob vários aspectos. Recorre também ao princípio da não cumulatividade, alertando sobre a



Processo n^o : 13852.000047/93-30

Acórdão n^o : 202-07.561

necessidade de se repassar o crédito do IPI pago na aquisição de insumo com o IPI devido na saída dos produtos finais. Como estes são isentos, não haveria como repassar este crédito, que, assim, passaria a onerar o próprio industrial, que não seria correto, pelo fato do IPI ser um imposto em que o ônus real tributário sobre o consumidor final e não sobre o industrial, que é apenas o contribuinte de direito.

A interessada argumenta que, ao não se permitir o crédito das saídas isentas, esta isenção restará abalada face à existência do IPI pago dos insumos utilizados na confecção dos produtos finais. Ressalta que a lata deve ser vista como parte de um processo de industrialização e que o consumidor final não está adquirindo a lata em si, mas o produto nela contido.

A capacidade contributiva do consumidor final, a exemplo da essencialidade, na opinião da impugnante, é quem irá determinar a modulação da alíquota do imposto.

A respeito da nova Tabela do IPI, a defesa sustenta que o objetivo de sua edição foi adequar o sistema brasileiro ao internacional com a harmonização de todos os códigos de classificação dos produtos, e não alterar indiscriminadamente as alíquotas já existentes. Informa que foi simplesmente criada uma nova classificação fiscal para latas, com alíquota maior (10%), e que a fiscalização a considerou correta para os produtos em discussão, sem, entretanto, haver nenhuma motivação legal ou fática, o que é causa de invalidade e nulidade do ato administrativo, como reconhecimento pela jurisprudência e pela doutrina.

O contribuinte alega que a variação da base de cálculo do Imposto de Importação possui grande identidade com a do IPI e que o Tribunal Regional Federal julgou ilegítima a fixação de pauta de valor mínimo para o Imposto de Importação sem a devida motivação, e pelas mesmas razões a majoração de alíquota do IPI seria improcedente.

A defesa afirma que a fixação da alíquota em 10% não respeitou as diretrizes legais e constitucionais para tanto. Prossegue dizendo que o aumento real de 6% na alíquota representa uma sobrecarga que a empresa não esta preparada para enfrentar.

A impugnante informa que embora fosse possível o destaque do IPI nas Notas Fiscais e o conseqüente repasse ao consumidor final, ela não o fez por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n^o : 13852.000047/93-30
Acórdão n^o : 202-07.561

diversos motivos. Ressalta que mesmo o IPI sendo neutro para o industrial e direcionado ao consumidor, o aumento da carga tributária tornará inviável as vendas e desequilibrará o mercado em favor dos produtos similares, e que, por motivo de sobrevivência, as empresas não podem cumprir a alíquota de 10%. Repete ainda que a União não obedeceu aos princípios constitucionais contidos nos artigos 1^a e 170 da Carta Magna de 1988, ou seja, a livre iniciativa, a livre concorrência e a busca do pleno emprego.

A respeito da classificação fiscal adotada por ela, a interessada informa que o plantão fiscal utilizava uma Tabela de Harmonização que relacionava os códigos fiscais antigos com os novos, publicados nas Tabelas correspondentes e usadas pela própria Receita Federal. O contribuinte alega que esta Tabela correlacionou a posição 7310.21.0100, e que a fiscalização foi conivente com a conduta dos contribuintes nessa questão, pelo fato de durante praticamente 03 anos ter ignorado tal procedimento.

A empresa informa que o Sindicato das Indústrias de Estamparias de Metais do Estado de São Paulo ajuizou medida cautelar perante a 4^a. Vara da Justiça Federal em Brasília contra a União Federal, e obteve a concessão de Medida Liminar autorizando seus associados praticarem alíquota de 4% sobre as latas que vendem às indústrias alimentícias. Assim, argumenta que não pode ser considerada infratora do artigo 173 do RIPI/82 por cumprir ordem judicial destinada as suas fornecedoras de latas.

Face a tudo que expôs, requer que se julgue improcedente o presente Auto do Infração, declarando-o insubsistente, com a sua extinção e o conseqüente arquivamento deste processo.”

Irresignada, a empresa recorreu a este Conselho repisando os mesmos argumentos da impugnação e aduzindo que seria impossível a segunda acusação já que as indústrias de estamparias, de quem a recorrente compra as latas estavam amparadas por liminar que lhes garantia a alíquota de 4%.

É o relatório.



Processo nº : 13852.000047/93-30
Acórdão nº : 202-07.561

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO

A questão central do presente processo é exatamente a da classificação das latas adquiridas pelo contribuinte e das latas vendidas pelo mesmo.

Constituem-se latas “como acondicionamento de apresentação” conforme o inciso II do artigo 5º do RIPI/82 ou latas “como acondicionamento de transporte” conforme o inciso I artigo 5º do RIPI/82.

As alíneas a e b do inciso I do artigo 5º do RIPI/82 trazem os requisitos para que a embalagem seja considerada como acondicionamento para transporte. A autoridade recorrida, em seu decisório, afirma que “as latas adquiridas pela empresa e também as por ela fabricadas não obedecem ao acima disposto, não podendo ser caracterizadas como de transporte. “A recorrente, em que pese sua alentada defesa, não comprovou estarem suas embalagens abrangidas pelas normas das alíneas a e b do inciso I do artigo 5º do RIPI/82, nem pela exceção do parágrafo 1º do mesmo artigo 5º do RIPI/82, que diz que, quando “a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e atos administrativos” não se classifica a embalagem como de apresentação.

A recorrente suscita questões como a da essencialidade do produto e da capacidade contributiva bem como a da livre iniciativa, livre concorrência e da busca do pleno emprego que por sua natureza constitucional considera-se defeso à esfera administrativa sua apreciação. Quanto à ausência de motivação na mudança de alíquota, a própria citação do Mestre Oswaldo Bandeira de Mello traz a resposta, quando ensina: “Nos casos de deverem os atos administrativos ser motivados ...” (grifo nosso), isto é, há casos de necessidade e há casos de desnecessidade de sua motivação explícita. Sobretudo tratando-se de ato normativo da natureza do discutido.

Por esses motivos, entendo ser impecável a autuação quanto à primeira penalidade, negando provimento ao recurso, quanto a ela.

Quanto à infração do artigo 173 do RIPI/82, não podia a recorrente proceder à comunicação do fato às empresas fornecedoras, visto que as mesmas encontravam-se sob o manto protetor de uma liminar concedida pela Justiça Federal ao Sindicato das Indústrias de Estamparia de Metais do Estado de São Paulo, que garantia o recolhimento do IPI sob alíquota de 4%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13852.000047/93-30
Acórdão nº : 202-07.561

Assim, relativamente à segunda capitulação, dou provimento ao recurso para excluir do auto a multa do artigo 368 do RIPI/82, pela ausência da comunicação exigida pelo Regulamento do IPI.

Sala das Sessões, em 28 de março de 1995

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'D. C. H. de C.', written in a cursive style.

DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO