



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13896.000026/2001-51
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° **3801-004.939 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 24 de fevereiro de 2015
Matéria RESSARCIMENTO-IPI
Recorrente TECNOFORMAS INDUSTRIA GRAFICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

IPI INSUMOS UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS NT.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT, conforme Súmula CARF n° 20.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO

O direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento ex officio não se confunde com o dever da autoridade fiscal de verificar os pressupostos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte, objeto de pedido de ressarcimento cumulado com compensação.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIAS

Segundo as amostras apresentadas pelo contribuinte à fiscalização, os produtos abaixo apresentam a seguinte classificação fiscal:

1) as BOBINAS na EX 02 do Código 4823.51.00: Papéis para imprimir ou escrever, com tributação a 10%. RG-1, RG-6 e RGC TIPI-1, Decreto n° 2.092, de 1996.

2) os FORMULÁRIOS CONTÍNUOS no Código 4820.90.00 -Outros, com tributação a 15%. RG-1, RG-6 e RGC, Decreto n° 2.092, de 1996.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Cássio Schappo e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira que davam provimento integral ao recurso. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Rafael de Paula Gomes, OAB/DF 26.345..

(assinado digitalmente)

Flávio De Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Sérgio Celani, Marcos Antonio Borges, Cassio Schappo, Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Flávio De Castro Pontes (Presidente)..

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

Versa o presente processo sobre Pedido de Ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, à fl. 3, no montante de R\$182.261,36, relativamente ao 4º trimestre de 2000, formalizado em 12/01/2001, com lastro no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e IN SRF N° 33, de 1999. Vinculado ao ressarcimento foram apresentadas diversas Declarações de Compensação, conforme quadro a seguir, totalizando as compensações R\$182.261,36:

DCOMP Papel (P)/Eletrônica (E)	Data Apres./Trans.	Tributo	Valor	Período de Apuração	Vencimento
P (fl. 5)	12/01/2001	8109	7.515,40	dez/2000	15/01/2001
		2172	34.686,47	dez/2000	15/01/2001
P (fl. 216)	15/03/2001	8109	6.953,12	fev/2001	15/03/2001
		2172	32.091,34	fev/2001	15/03/2001
P (fl. 217)	12/04/2001	8109	7.477,52	mar/2001	12/04/2001
		2172	34.511,62	abr/2001	12/04/2001
P (fl. 223)	14/09/2001	8109	4.953,49	ago/2001	14/09/2001
P (fl. 224)	17/10/2001	8109	5.308,41	set/2001	15/10/2001
P (fl. 232)	15/05/2001	8109	6.392,46	abr/2001	15/05/2001
		2172	29.503,65	abr/2001	15/05/2001
P (fl. 233)	16/08/2001	8109	5.246,79	jul/2001	15/08/2001
E (fls. 453/456) 39258.90299.111104.1.3.01-0676	11/11/2004	5856	6.000,00	out/2004	12/11/2004
E (fls. 457/460) 25754.29067.151204.1.3.01-0105	15/12/2004	5856	1.621,09	nov/2004	15/12/2004

A análise da petição se deu mediante o Despacho Decisório de fls. 400/407, de que resultou o indeferimento do pedido de ressarcimento e, conseqüentemente, a não homologação das compensações declaradas. O ato decisório foi emitido nos seguintes termos:

Com efeito, conforme formulário de ressarcimento de IPI acostado a fls. 01, o contribuinte traz baila, como fundamentação legal para o pedido em tela, o artigo 11 da lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, combinado com o artigo 4º da IN 33 SRF, de 04 de março de 1999, [...]:

Ocorre que, conforme dispõe o 2º da IN 33, de 04 de março de 1999 devem ser estornados os créditos originários da aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados.

Destarte, sendo a saída de apara de papel comum classificada como não-tributável, e tendo o contribuinte a elencado na relação de saídas do período, incabível o ressarcimento em

relação à proporção que esta operação representa em relação ao total de saídas do período.

Em relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero ou positiva, não restam dúvidas quanto à permissão legal para o aproveitamento dos créditos.

Nada obstante, uma análise mais profunda sobre as saídas efetuadas pelo estabelecimento, no 4º trimestre de 2000, permite identificar algumas impropriedades cometidas na classificação fiscal dos produtos, o que reflete diretamente no direito creditório pleiteado.

Conforme se depreende de fls. 362, o contribuinte classificou os papéis para impressão -apresentados em bobinas e personalizados ou não - como pertencentes ao capítulo 49.

Contudo, a impressão constante em vários destes artigos (logomarca da empresa etc.) possui caráter acessório em relação à sua utilização inicial - papel para impressão-, devendo ser classificada no capítulo 48 da TIPI, conforme já explicitado no acórdão nº 1957, exarado pela 3ª turma da DRJ/POA, em 16 de janeiro de 2003. Veja-se:

"Papel para imprimir, apresentado em bobinas, personalizado ou não, classifica-se no código 4823.51.0000 da TIPI/88 e no código 4823.51.00 da TIPI/96." (Grifou-se.)

O mesmo equívoco foi observado na classificação dos formulários contínuos expedidos. Tais produtos tiveram tratamento similar expresso na solução de consulta da SRRF/ 7ª Regido RF/DIANA/ Nº 174, de 07 de maio de 2004.

Apenas com o fito de corroborar as decisões pré-faladas, merece destaque o texto das notas explicativas do sistema harmonizado (base de interpretação das normas concernentes à classificação de mercadorias), que determina a análise do texto ou da figura inserida no papel para a correta definição do código fiscal:

"Estes artigos podem apresentar-se revestidos com impressões ou ilustrações, mesmo de importância, desde que a utilização principal continue a ser de papéis para escrever... Outros artigos podem apresentar-se revestidos com impressões ou ilustrações com caráter acessório relativamente sua utilização principal." (Nota do Capítulo 48.)

"... este Capítulo compreende a totalidade dos artefatos cuja razão de ser é determinada pela matéria impressa ou ilustrada que contenham." (Nota do Capítulo 49.)

Diante do acima exposto, resta claro, a partir da análise das amostras apresentadas, notadamente as acostadas a fls. 362 (bobinas) e 354, 356, 364, 368, 376 e 377 (formulários contínuos), tratar-se tão somente de papel para impressão, ainda que personalizado, não ficando alterada sua utilização principal

pela simples inclusão da logomarca da empresa encomendante ou de qualquer outra informação similar.

[...]

Feitas as referidas modificações, desaparece o saldo credor pleiteado neste processo, tornando descabido o presente pedido, conforme demonstrado no quadro apresentado a seguir:

Alíquota	Valor das operações (R\$)	Valor de IPI a ser apurado
12 %	1.883.170,80	225.980,50
15 %	307.824,58	46.173,69

Por todo o acima exposto, entende-se que o contribuinte não faz jus ao ressarcimento.

Ciente do Despacho Decisório em 24/04/2007, conforme AR-Aviso de Recebimento à fl. 409, o contribuinte, representado por procurador (fls. 432/433), apresentou, em 18/05/2007, a Manifestação de Inconformidade de fls. 410/431, para alegar:

Em que pese a lisura do procedimento adotado pela Impugnante, - vale dizer, diversas vezes reconhecido pela Delegacia da Receita Federal-, foi surpreendida, em 20/04/2007, com a denegação do presente pleito e compelida, indevidamente, a pagar os valores compensados a título de IPI referentes às saídas do 4º trimestre de 2000 de produtos não tributados e tributados à alíquota zero.

A Impugnante adquire, mensalmente, inúmeros itens que compõem seu estoque de matéria-prima, materiais intermediários e embalagens, os quais são devidamente registrados nos Livros Fiscais de entradas mantidos em seu estabelecimento.

A atividade de transformação destes materiais se desenvolve numa fábrica, composta por máquinas de alta tecnologia que, utilizando-se dos insumos principais e secundários, dão origem a produtos novos. Portanto, incontestemente, "in casu", o processo de industrialização realizado pela Impugnante.

A classificação das atividades registradas em nome da empresa Impugnante perante o CNPJ do Ministério da Fazenda (doc. 01), assim como a definição de suas atividades pela Comissão Nacional de Classificação, comprovam o alegado. Reconhecida a atividade exercida pela Impugnante como, tipicamente, "industrialização", convém ater-se ao comando legal regulamentador do IPI e à sua sistemática dada pela Constituição Federal, precipuamente no que tange não-cumulatividade, ou seja, o art. 153, inc. IV, §3º, da CR/1988, é norma-princípio que informa todo o sistema jurídico desse imposto, devendo, face à sua relevância jurídica, ser observada pelas demais normas criadas pelo legislador ordinário.

Qualquer medida tendente a restringir ou negar vigência a tal aplicação, seja pela criação e aplicação de normas

infraconstitucionais, seja por mero labor exegético, implicaria no malfadado manto da inconstitucionalidade.

No que diz respeito ao alcance do termo "produto industrializado", o artigo 46 do Código Tributário Nacional - CTN o define com precisão, para fins de incidência do IPI, com o qual se coadunam os tribunais pátrios.

Demonstrada a natureza jurídica da atividade desempenhada pela empresa, qual seja, de industrialização, bem como restando cristalino que o Pedido de Ressarcimento formulado pela Impugnante encontra-se plenamente adequado à legislação vigente, pugna-se pelo reconhecimento dos créditos de IPI, sob pena de -violação ao Princípio Constitucional da Não-cumulatividade.

Outrossim, não merece prosperar o argumento constante no Parecer SEORT/DRF/OSA nº 397/2007, no sentido de que "o contribuinte classificou papéis para impressão apresentados em bobinas, personalizados ou não, como pertencentes ao capítulo 49 da TIPI, quando deveria tê-los classificado no capítulo 48".

Não agiu com o esperado acerto o Sr. Agente Fiscal, na medida em que não apenas valeu-se de inverídica "presunção" no seu entendimento, como ignorou a classificação apresentada ao Fisco pela Impugnante desde o início de suas atividades, a qual sempre lhe conferiu o direito ao crédito pleiteado.

Tendo em vista o caso concreto, a presunção do Sr. Agente Fiscal deveria ter sido comprovada, eis que se trata de uma presunção honinis, não apenas porque o instituto da presunção assim o exige, mas porque a motivação e um dos atributos de qualquer ato administrativo.

Todo ato administrativo deve ser motivado, cabendo ao Fisco fazer prova contundente do que ocorreu, não podendo, mediante presunção, realizar o enquadramento legal do contribuinte.

Os materiais declarados pela Impugnante são - e sempre foram - sujeitos a alíquota zero ou a não-tributação, não havendo que se falar em "caráter acessório" das impressões nestes presentes.

Ao contrário, os papeis para impressão em destaque fazem parte dos produtos personalizados que a Impugnante industrializa, logo, classificados no capítulo 48 da TIPI.

36. Neste sentido, imperioso destacar o quanto dispõe a Nota nº11 do Capítulo 48 da TIPI, "in verbis":

11. Com exclusão dos artefatos das posições 4814 e 4821, o papel, o cartão, a pasta de celulose e as obras destas matérias, impressos com dizeres ou ilustrações que não tenham caráter acessório relativamente sua utilização original, incluem-se no Capítulo 49." (destacou-se).

Os materiais declarados pela Impugnante não podem, sob forma alguma, serem apontados como "acessórios", cumprindo classificá-los, destarte, no Capítulo 49 da TIPI.

As impressões realizadas nos produtos sob comento (contas telefônicas, etc.) não possuem qualquer caráter acessório, mas constituem o próprio objeto-fim do material industrializado.

Inegável que os produtos (bobinas, formulários contínuos e formulários tamanho próprio) industrializados pela Tecnoformas Indústria Gráfica Ltda constituem-se plenamente, independentemente da destinação que lhes é dada por seus adquirentes.

Ou seja, quando a empresa entrega seus produtos aos adquirentes, todas as informações fins referentes s suas destinações encontram-se inseridas.

Eventualmente, não obstante finalizados, determinados produtos são utilizados pelos adquirentes para inclusão de informações, tal como ocorre nos casos de formulários - contínuos e tamanho padrão -.

Referida utilização não implica, sob hipótese alguma, na descaracterização do produto oferecido, umavez ter por função se valer das variadas matérias primas sua disposição para dar origem, por meio do competente processo, a um produto completamente novo e acabado.

É o que ocorre, por exemplo, com a "Nota Fiscal", ou com o denominado "Papel de Carta", comumente encontrados no comercio, e cujas alíquotas para incidência do IPI são de 0% (zero por cento).

Tais produtos, assim como aqueles criados pela Tecnoformas Indústria Gráfica Ltda, bastam-se por si, independentemente do uso que terão por seus adquirentes, no havendo que se falar em acessoriedade.

Tamanha é a importância da impressão presente neste produtos que, uma vez retirada, não mais subsistir qualquer característica sua. É PRINCIPAL e ÚNICO.

Assim, em respeito as reiteradas decisões proferidas no âmbito administrativo a favor da homologação dos créditos requeridos, merece ser aplicado o comando previsto no artigo 100, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Finalizou o contribuinte a manifestação de inconformidade com pedidos de reforma da decisão constante do Parecer nº 397/2007 e do reconhecimento da procedência do pedido de ressarcimento/compensação formulado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*SALDO CREDOR. INSUMOS UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO
DE PRODUTOS NT. ESTORNO.*

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

Tendo em vista que não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT, devem ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT). Alternativamente, tais créditos poderão ser calculados proporcionalmente, com base no valor das saídas dos produtos fabricados pelo estabelecimento industrial nos três meses imediatamente anteriores ao período de apuração a considerar, se o montante das entradas de MP, PI e ME, for empregada indistintamente na industrialização de produtos que gozem ou não do direito à manutenção e à utilização do crédito.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. OCORRÊNCIA.

Tendo em vista que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa competente se converterem em declaração de compensação, por força do disposto no art. 74, §4º, da Lei nº 9.430, de 1996, hão de se considerar os pedidos de compensação apresentados no ano-calendário de 2001 como declarações de compensação. Nesse sentido, aplicar-se-lhes-ão o disposto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, declarando-as tacitamente homologadas, em face de que apresentadas no ano-calendário de 2001 só foram devidamente apreciadas pela autoridade administrativa competente em 24/04/2007, considerada a data da ciência do contribuinte do despacho decisório que indeferiu seu pleito.

PRÁTICAS REITERADAS. CONCEITUAÇÃO

Segundo o art. 100, inc. III, do CTN as práticas reiteradas devem ser entendidas como um posicionamento da Administração Tributária que acata determinado proceder dos contribuintes de forma generalizada. A decisão sobre ressarcimento de IPI a um certo contribuinte não determina o seu direito irrestrito de obter o ressarcimento, independentemente de análise da autoridade administrativa, sob o pretexto de teriam-lhe sido sempre deferidas quantias que solicitou anteriormente.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

CLASSIFICAÇÃO MERCADORIAS

Segundo as amostras apresentadas pelo contribuinte à fiscalização, classificam-se:

1) as BOBINAS na EX 02 do Código 4823.51.00: Papéis para imprimir ou escrever, com tributação a 10%. RG-1, RG-6 e RGC TIPI-1, Decreto nº 2.092, de 1996.

2) os FORMULÁRIOS CONTÍNUOS no Código 4820.90.00 - Outros, com tributação a 15%. RG-1, RG-6 e RGC, Decreto nº 2.092, de 1996.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho alegando, em síntese:

- A ocorrência de homologação tácita dos pedidos de compensação apresentados em 2001;
- Da omissão do v. acórdão aquo quanto aos créditos relacionados aos produtos que tiveram suas classificações fiscais inalteradas;
- Da impossibilidade de alteração da tributação das saídas em pedido de ressarcimento e após o prazo decadencial para lançamento;
- Das corretas classificações fiscais adotadas pela recorrente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

Preliminarmente não há em se falar em erro formal na decisão recorrida pois, independentemente de manifestação do interessado, a autoridade julgadora reconheceu, por considerar como matéria de ordem pública, a homologação tácita das compensações declaradas pelo contribuinte no ano-calendário de 2001 em face do transcurso do prazo de 5(cinco) anos, previsto no §5º do art. 74, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, permanecendo em litígio apenas as declarações de compensação transmitidas em 11/11/2004 e 15/12/2004, quais sejam, as DCOMP nos 39258.90299.111104.1.3.010676 e 25754.29067.151204.1.3.010105, ficando consignado na ementa e no voto do acórdão recorrido.

Quanto a alegação de omissão quanto aos créditos relacionados aos produtos que tiveram suas classificações fiscais inalteradas, esta não é pertinente pois, conforme consignado no Despacho Decisório, aplicando-se as alíquotas decorrentes da reclassificação fiscal dos produtos discordantes, restou absorvido totalmente pelos débitos, o saldo credor requerido pelo contribuinte.

Quanto a alegação de impossibilidade de alteração da tributação das saídas em pedido de ressarcimento e após o prazo decadencial para lançamento entendo que não assiste razão à recorrente.

Nos termos do artigo 170 do CTN, é autorizada a *compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos* e essa liquidez e certeza é verificada pela autoridade administrativa, a quem cabe essa autorização, podendo o contribuinte contestar tal procedimento caso não concorde com os valores apurados, mediante apresentação de manifestação de inconformidade, preservando, dessa forma, o seu direito de defesa..

Ademais, o direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento ex officio não se confunde com o dever da autoridade fiscal de verificar os pressupostos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte, objeto de pedido de ressarcimento cumulado com compensação.

Entendo, portanto, correto o procedimento da autoridade administrativa quando da análise da petição que se deu mediante o despacho decisório pois este é justamente para se apurar o valor devido e verificar o crédito pleiteado, podendo o contribuinte discordar dos cálculos, o que o fez com a apresentação do recurso.

Quanto a glosa no aproveitamento dos os créditos originários da aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados, tal questão se encontra sumulada no âmbito do CARF devendo ser observada pelos membros desse conselho, conforme abaixo:

Súmula CARF nº 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Em relação as saídas de produtos tributados à alíquota zero ou positiva a fiscalização discordou da classificação fiscal adotada pelo contribuinte para diversos produtos o que refletiu diretamente no direito creditório pleiteado.

O contribuinte classificou os papéis para impressão - apresentados em bobinas e personalizados ou não - como pertencentes ao capítulo 49. Contudo a fiscalização considerou que a impressão constante em vários destes artigos (logomarca da empresa etc.) possui o caráter acessório em relação a sua utilização inicial — papel para impressão-, devendo ser classificada no capítulo 48 da TIPI.

O mesmo foi observado na classificação dos formulários contínuos expedidos.

A fiscalização chegou a conclusão de que, a partir da análise das amostras apresentadas, notadamente as acostadas a fls. 362 (bobinas) e 354, 356, 364, 368, 376 e 377 (formulários contínuos), tratar-se tão somente de papel para impressão, ainda que personalizado, não ficando alterada sua utilização principal pela simples inclusão da logomarca da empresa encomendante ou de qualquer outra informação similar.

Os produtos que tiveram a sua classificação alterada e as suas respectivas alíquotas de IPI são os seguintes:

Código	DESCRIÇÃO PRODUTO	Classificação Fiscal	Tipo	VALOR	Aliq. IPI (%)	Página que contém a amostra
30250001300006	BOBINA DE CONTA TELEFÔNICA	4823.51.00	Bobina	984.370,00	12	373
30250001300007	TELEFONICA-BOBINA P/ACARTA WELLCOME	4823.51.00	Bobina	47.575,00	12	373
30250001300008	BOBINA TELESP CELULAR	4823.51.00	Bobina	17.300,00	12	373
30250001300009	BOBINA BRANCA PARA RELATÓRIO	4823.51.00	Bobina	77.850,00	12	373
30250001300010	BOBINA TELEFÔNICA EMPRESA	4823.51.00	Bobina	865,00	12	373
30250004630001	BANESTADO-LISTAGEM	4820.90.00	Formulário Contínuo	16.966,68	15	373
30250023260001	UNIPROPI - PAPEL CARTA	4820.90.00	Formulário Contínuo	790,00	15	377
30250041660001	DEMONSTRATIVO EMBRATEL RESIDENCIAL	4823.51.00	Bobina	573.918,21	12	373
30250041660002	DEMONSTRATIVO EMBRATEL EMPRES'RIAL	4823.51.00	Bobina	181.292,59	12	373
30270057460001	INTERGRAF-FORMULÁRIO CONTINUO	4820.10.00	Formulário Contínuo	3.660,00	15	382
30280011490002	EXT. LASER-347/240036-BCO SUDAMERIS	4820.90.00	Formulário Contínuo	73.228,00	15	393

30280011490003	BCO SUDAMERIS- EXT.LS.A4 347/240034	4820.90.00	Formulário Contínuo	72.940,00	15	393
30280011490004	EXT. LASER- 347/240041-BCO SUDAMERIS	4820.90.00	Formulário Contínuo	2.422,60	15	393
30280018500001	BCO REAL ABN AMRO-X337C	4820.90.00	Formulário Contínuo	10.936,80	15	394
30280018500002	BCO REAL ABN AMRO-X326C	4820.90.00	Formulário Contínuo	71.424,00	15	394
30280018500004	BCO REAL ABN AMRO-X209C	4820.90.00	Formulário Contínuo	3.288,00	15	394
30280041660002	PRE IMPRESSO MEDIAL SAUDE	4820.90.00	Formulário Contínuo	7.722,00	15	363
20	SERV.PERSONAL. CEF	4820.90.00	Formulário Contínuo	36.346,50	15	365
30	SERV. PERSONAL. FARMASA	4820.90.00	Formulário Contínuo	8.100,00	15	365

Foram listados os produtos cuja alteração de classificação fiscal resultaram na alteração do montante pleiteado, sendo incontroversos a classificação dos demais produtos.

A recorrente alega que o código NCM 4911.99.00, adotado pela Recorrente, incluído no Capítulo 49 da TIPI, foi o correto para classificar os produtos elencados, uma vez que os códigos adotados pela fiscalização e pela DRJ são mais genéricos do que o utilizado pela Recorrente, sendo, no caso em análise, estes produtos personalizados para um banco específico e que estão prontas para uso pelo banco, com o logo do próprio banco.

Conclui que “Os códigos NCM 4823.51.00 e 4820.90.00, utilizados no v. Acórdão recorrido mostram-se, portanto, totalmente inadequados para abranger as “bobinas” bem como os “formulários contínuos” elencados às fls. 10/11 da decisão recorrida, cabendo ser considerado o código NCM 4911.99.00 para ambos, na medida em que se tratam de impressos reproduzidos mediante duplicador, obtido por processo comandado por computador, nos exatos termos em que define o Capítulo 49 da TIPI.”

A questão cinge-se então a correta classificação fiscal dos produtos listados acima.

Das amostras acostadas aos autos verifica-se que se tratam de bobinas (fls. 373) e formulários contínuos (fls. 377, 382, 393, 394, 363 e 365) , que se apresentam basicamente com as logomarcas dos bancos, ou com endereço dos adquirentes, ou com impressões “Para Uso do Correio”ou ilustrações de fundo.

De acordo com as Regras Gerais Para Interpretação Do Sistema Harmonizado:

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 referidas posições e notas, pelas regras seguintes.

2. a) qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as

características essenciais do artigo completo ou acabado. abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

b) qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. a classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na regra 3.

3. quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) a posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

b) os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) nos casos em que as regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4. as mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

(...)

6. a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das notas de suposição respectivas, assim como, mutatis mutandis, pelas regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. para os fins da presente regra, as notas de seção e de capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.

Regra Geral Complementar (RGC)

1. (RGC-1) as regras gerais para interpretação do sistema harmonizado se aplicarão, mutatis mutandis, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH) fornecem esclarecimentos e interpretam o Sistema Harmonizado, estabelecendo, detalhadamente, o alcance e conteúdo da Nomenclatura, auxiliando no correto enquadramento do produto.

O Capítulo 49, sustentado pela Contribuinte trata de “livros, jornais, gravuras e outros produtos das indústrias gráficas; textos manuscritos ou datilografados, planos e plantas”. A posição 49.11 é aplicada aos “Outros impressos, incluindo as estampas, gravuras e fotografias” e o código 4911.99.00 é relativo a “Outros”.

Nas Notas de Capítulo consta:

2.- Na aceção do Capítulo 49, o termo "impresso" significa também reproduzido mediante duplicador, obtido por processo comandado por computador, por estampagem, fotografia, fotocópia, termocópia ou datilografia.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado do cap 49 dispõe:

Ressalvadas as raras exceções adiante mencionadas, este Capítulo compreende a totalidade dos artefatos cuja razão de ser é determinada pela matéria impressa ou ilustrada que contenham.

Pelo contrário, além dos produtos das posições 48.14 e 48.21, o papel, cartão, pasta (ouate) de celulose e respectivas obras, que apresentem impressões cuja função seja meramente secundária em relação à sua utilização (por exemplo, papéis para embalagem, artigos de papelaria), incluem-se no Capítulo 48. Da mesma forma, os artefatos de matérias têxteis, tais como lenços e echarpes que apresentem impressões decorativas ou de fantasia que não lhes afete o caráter essencial, os tecidos próprios para bordar e as talagarças próprias para tapeçarias à agulha, revestidos de desenhos impressos, incluem-se na Seção XI.

Os artefatos das posições 39.18, 39.19, 48.14 e 48.21 também estão excluídos deste Capítulo, mesmo quando revestidos de impressões ou ilustrações que não tenham um caráter acessório relativamente à sua utilização inicial.

Quanto à posição 4911, as NESH dispõem o seguinte:

Esta posição compreende todos os artigos impressos (incluídas as fotografias tiradas diretamente), do presente Capítulo (ver as Considerações Gerais), que não se encontrem incluídos nas posições precedentes deste mesmo Capítulo.

Certos impressos destinados a ser completados com indicações manuscritas ou datilográficas no momento da sua utilização, estão incluídos aqui, desde que apresentem o caráter essencial de artigos impressos (ver a Nota 11 do Capítulo 48). Por conseguinte, os formulários (formulários de aquisição de uma revista, por exemplo), os bilhetes de passagens virgens contendo vários cupons (bilhetes de avião, de trem e ônibus, por exemplo), as cartas circulares, os documentos e carteiras de identidade e outros impressos contendo um texto, uma notícia, etc. sobre os quais as informações devem ser indicadas (data e nome, por exemplo) incluem-se na presente posição. Todavia, os certificados de valores mobiliários, os certificados documentários análogos e os talonários de cheques, que devem igualmente ser completados e validados, incluem-se na posição 49.07.

Pelo contrário, certos artigos de papelaria revestidos de impressões que apresentam um caráter acessório em vista da sua utilização inicial e que são destinados a escrita ou a datilografia classificam-se no Capítulo 48 (ver nota 11 do Capítulo 48 e especialmente as Notas Explicativas das posições 48.17 e 48.20).

Os formulários contínuos e bobinas, relacionados pela fiscalização, foram por ela classificados em códigos, segundo a TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 1996:

4823.51.00 (BOBINAS):

48.23	Outros papéis, cartões, pasta (ouate) de celulose e mantas de fibras de celulose, cortados em forma própria; outras obras de pasta de papel, papel, cartão, pasta (ouate) de celulose ou de mantas de fibras de celulose.	Alíquota %
48.23.1	-Papel gomado ou adesivo, em tiras ou em rolos	
48.23.11.00	-- Auto adesivos	15
48.23.19.00	--Outros	12
48.23.20.00	- Papel-filtro e cartão-filtro	15
48.23.40.00	- Papéis-diagrama para aparelhos registradores, em bobinas, em folhas ou em discos	15
48.23.5	-Outros papéis e cartões do tipo utilizado para escrita, impressão ou outras finalidades	
48.23.51.00	--Impressos, estampados ou perfurados	12
	Ex 01 Papel de carta em folha solta, com dizeres impressos	0
	Ex 02 Papel para imprimir ou escrever	10
	Ex 03 Papel de carta em folha solta, exceto com dizeres impressos	15

4820.10.00, 4820.90.00 (FORMULÁRIOS CONTÍNUOS):

48.20	Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes, cadernos, pastas para documentos, classificadores, capas para encadernação (de folhas soltas ou outras), capas de processos e outros artigos escolares, de escritório ou de papelaria, incluindo os formulários em blocos tipo <i>manifold</i> , mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono, de papel ou cartão; álbuns para amostras ou para coleções e capas para livros, de papel ou cartão.	Alíquota %
4820.10.00	Livros de registro e de contabilidade, blocos de notas, de encomendas, de recibos, de apontamentos, de papel para cartas, agendas e artigos semelhantes	15
	Ex 01 Blocos de papéis para cartas, com dizeres impressos	0
4820.20.00	-Cadernos	15

	Ex o E escolares	0
4820.30.00	Classificadores, capas para encadernação (exceto as capas para livros) e capas de processos	15
4820.40.00	Formulários em blocos tipo <i>manifold</i> , mesmo com folhas intercaladas de papel-carbono (papel químico)	15
	Ex 01 Formulários contínuos, com dizeres impressos	0
	Ex 02 Formulários contínuos, exceto com dizeres impressos	12
4820.50.00	- Álbuns para amostras ou para coleções	15
4820.90.00	- Outros	15

Nas Notas de Capítulo consta:

11.- Com exclusão dos artefatos das posições 4814 e 4821, o papel, o cartão, a pasta (ouate) de celulose e as obras destas matérias, impressos com dizeres ou ilustrações que não tenham caráter acessório relativamente à sua utilização original, incluem-se no Capítulo 49.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado do cap 48 dispõe:

Papéis e cartões coloridos ou impressos

Incluem-se neste grupo os papéis revestidos de uma ou mais cores, aplicadas por qualquer processo, incluídos os papéis que comportem riscos, motivos decorativos, desenhos, etc. Entre estes, devem distinguir-se, especialmente, os papéis indianos e os papéis marmorizados ou jaspeados à superfície. Estes papéis utilizam-se em diversos usos, tais como revestimento de caixas, encadernações, etc.

Os papéis podem encontrar-se impressos com tinta de qualquer cor, formando linhas dispostas paralelamente ou não, ou então cruzadas. Estes papéis utilizam-se, especialmente, para a fabricação de livros de contabilidade, cadernos escolares ou de desenhos, papel ou cadernos de música, papel para esquemas de tecidos ou para diagramas, papel de carta, agendas, etc.

Incluem-se neste Capítulo os papéis impressos tais como papéis de embrulho utilizados no comércio, com a razão social, marca, desenho ou modo de emprego da mercadoria, etc., ou outra característica acessória que não seja capaz de modificar-lhes o destino inicial nem os faça serem considerados artefatos abrangidos pelo Capítulo 49 (ver a Nota 11 deste Capítulo).

Quanto à posição 4820, as NESH dispõem o seguinte:

Esta posição abrange os diversos artigos de papelaria, com exclusão dos artigos para correspondência da posição 48.17 e dos artigos referidos na Nota 9 do presente Capítulo. Compreende especialmente:

1) Os livros de registro e de contabilidade; os blocos de notas de qualquer natureza; os blocos de encomendas, os blocos de recibos, os blocos de papel de cartas, os blocos de apontamentos, agendas, os índices telefônicos, etc.

2) *Os cadernos. Os cadernos podem simplesmente conter folhas de papel pautado, mas podem, também, comportar modelos de escrita para serem reproduzidos a mão.*

Todavia, os cadernos destinados a trabalhos educativos, às vezes chamados cadernos de escrita, com ou sem textos narrativos, que contenham questões ou exercícios baseados nos textos que se reveste de um caráter acessório em razão de sua utilização inicial como caderno de exercícios e que contenham espaços a serem completados manualmente, estão excluídos da presente posição (posição 49.01). Os cadernos de exercícios para crianças compreendendo essencialmente ilustrações acompanhadas de textos de caráter complementar e servindo de exercícios de escrita ou outros estão igualmente excluídos (posição 49.03).

3) *Os classificadores (exceto as caixas classificadoras), as capas para encadernação concebidas para agrupar folhas soltas, revistas e artigos semelhantes, tais como as capas para encadernação de pressão, de molas, de hastes ou de argolas, bem como as capas e coberturas de processos ou dossiês.*

4) *Formulários em blocos tipo manifold: são constituídos por vários jogos de formulários de escritório impressos em papel autocopiante ou contendo folhas de papel-carbono (papel químico*). Estes impressos são utilizados para obter múltiplas cópias e podem apresentar-se em forma contínua ou descontínua. Eles possuem campos impressos a serem preenchidos com informações adicionais.*

5) *Os blocos que contêm folhas de papel-carbono (papel químico*): são semelhantes aos formulários em bloco tipo manifold mas distinguem-se destes por não possuírem texto impresso ou só apresentarem impressas marcas de identificação tais como timbres. São muito utilizados para obter várias cópias e, tal como a maior parte dos formulários em blocos tipo manifold, as folhas que os compõem estão reunidas num canhoto (cepo*) colado e perfurado.*

6) *Os álbuns para amostras ou para coleções (selos, fotografias, por exemplo).*

7) *Outros artigos de papelaria, tais como pastas para escrivania (secretária), dobráveis ou não.*

8) *As capas de livros (incluídos os protetores e as sobrecapas), mesmo com impressões (títulos, etc.) ou ilustrações.*

Alguns artigos da presente posição podem, freqüentemente, ser revestidos de impressões ou de ilustrações, mesmo bastante importantes, e permanecem classificados na presente posição (e não no Capítulo 49) desde que as impressões e as ilustrações tenham um caráter acessório em relação a sua utilização inicial, como, por exemplo, as impressões que figuram nos formulários (destinados essencialmente a serem completados à

mão ou à máquina) e nas agendas (destinadas essencialmente à escrita).

Estas obras podem, além disso, apresentar-se encadernadas de couro, tecido ou outras matérias e providas de dispositivos ou reforçadas de metal, plásticos, etc.

Conforme as regras precedentes foram reclassificados apenas os produtos, sejam no formato de bobinas ou formulários, que se caracterizavam como papel para impressão, ainda que personalizado, não ficando alterada sua utilização principal pela simples inclusão da logomarca da empresa encomendante ou de qualquer outra informação similar.

Para os demais produtos descritos, por exemplo, como “TALÃO DE CHEQUE BANDEPE 20 FLS”, “A C BRASIL NOTA FISCAL FATURA” ou “DATACOMPY TIQUETE ALIMENTAÇÃO foi mantida a classificação adotada pelo contribuinte no capítulo 49, pois, conforme considerou a fiscalização e em vista das amostras acostadas aos autos, estes apresentam impressos com dizeres ou ilustrações que não tem um caráter acessório relativamente à sua utilização original, o que em obediência as regras precedentes os incluem no Capítulo 49.

Para os produtos descritos como BOBINAS classifica-se no código 4823.51.00, na exceção 02, com tributação a 10%: Papel para imprimir ou escrever, aplicando-se as precedentes Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado nos 1 e 6 e a REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI):

REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI)

1. (RGC/TIPI-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.

Para os FORMULÁRIOS CONTÍNUOS aplicando-se as precedentes Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado nos 1 e 6 e a REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC), a classificação em que melhor se enquadra o produto é o código 4820.90.00, cuja tributação também é de 15% (quinze por cento).

Assim, com as observações feitas no acórdão recorrido, mantém-se a classificação dos formulários contínuos no código 4820.90.00, cuja tributação vigente à época era de 15%, segundo o Decreto nº 2.092, de 11/12/1996 e dos produtos descritos como BOBINAS no código 4823.51.00, mormente se entender no presente voto que se encaixam na sua exceção 02, com tributação a 10%: Papel para imprimir ou escrever.

Conforme o demonstrativo utilizado para denegação do pleito do contribuinte no Despacho Decisório, aplicando-se as alíquotas decorrentes da reclassificação fiscal dos produtos acima, restou absorvido totalmente pelos débitos, o saldo credor requerido pelo contribuinte.

No entanto, conforme já reconhecido pela decisão recorrida, operou-se o instituto da homologação tácita sobre as compensações declaradas pelo contribuinte no ano-calendário de 2001 em face do transcurso do prazo de 5(cinco) anos, previsto no §5º do art. 74,

Processo nº 13896.000026/2001-51
Acórdão n.º **3801-004.939**

S3-TE01
Fl. 20

da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, não se homologando apenas as declarações de compensação transmitidas em 11/11/2004 e 15/12/2004, quais sejam, as DCOMP nºs 39258.90299.111104.1.3.010676 e 25754.29067.151204.1.3.010105.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges