



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 27/05/1998
C	<i>Stolutius</i>
	Rubrica

Processo : 10675.001068/95-15

Acórdão : 202-09.583

Sessão : 15 de outubro de 1997

Recurso : 100.201

Recorrente : IRMÃOS KEHDI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO LTDA.

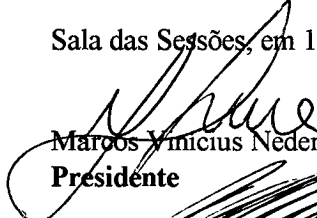
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

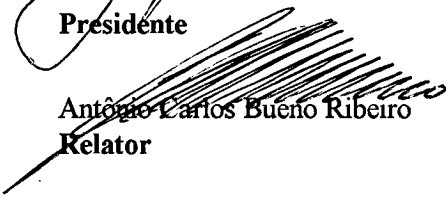
IPI - I) INDUSTRIALIZAÇÃO: O desmanche de saco de 50 Kg de açúcar para reacondicionamento em embalagens com capacidade de 01 a 05 quilos caracteriza-se como uma operação de industrialização sujeita à legislação do IPI; **II) CLASSIFICAÇÃO:** O açúcar cristal que contém, em peso, no estado seco, uma porcentagem de sacarose que corresponda a uma leitura no polarímetro igual ou superior a 99,5º classifica-se no código 1701.99.9900 da TIPI/88; **III) VALOR TRIBUTÁVEL:** O ICMS-Substituição que o contribuinte do IPI é obrigado, pela legislação estadual, a cobrar do comprador e recolher, como responsável, por ser relativo à futura saída do produto do estabelecimento comercial comprador, não integra o valor tributável; **IV) MAJORAÇÃO DE PENALIDADE:** Só é aplicável quando a situação fática se conforma estritamente com o tipo das circunstâncias agravantes ou qualificativas previstas na lei; **V) MULTA PROPORCIONAL:** Na hipótese de falta de lançamento do IPI na nota fiscal, incide sobre o valor do imposto não destacado, corrigindo-se monetariamente a parcela não coberta por créditos se vinculada a fatos geradores ocorridos em períodos de apuração sujeitos à correção; **VI) CRÉDITOS:** Não se admite em relação a produtos entrados no estabelecimento sem cobrança do IPI, à vista do princípio da não-cumulatividade que limita a compensação dos débitos do imposto ao montante cobrado nas operações anteriores. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **IRMÃOS KEHDI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO LTDA.**

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 as parcelas indicadas no voto do relator.** Os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos e José de Almeida Coelho votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral pela recorrente Dr. Lino de Azevedo Mesquita, Patrono da Recorrente.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 1997


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antônio Sinhiti Myasava e José Cabral Garofano.
mas/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15**Acórdão : 202-09.583****Recurso : 100.201****Recorrente : IRMÃOS KENDI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO LTDA.**

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 3.101/3.114:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado um Auto de Infração às fls. 01, com a exigência dos créditos tributários nos valores de 4.484.575,30 UFIR para fatos geradores até 31/12/94 e R\$ 909.212,79 para fatos geradores a partir de 01/01/95, a título de Imposto sobre Produtos Industrializados, juros de mora, multas proporcional e regulamentar (Parecer Normativo CST nº 39/76), referente ao período de janeiro de 1992 a abril de 1995.

Conforme descrição dos fatos às fls. 03/07, a constituição do crédito tributário deveu-se pela falta do lançamento do imposto nas notas fiscais, quando da saída de produto industrializado, ou seja, açúcar cristal de cana reacondicionado e que é tributado a alíquota de dezoito por cento, por força da Lei nº 8.393/91 e do Decreto nº 420/92.

As autoridades fiscais enfatizam, assim, que, como o impugnante envia matéria-prima para industrialização, na modalidade reacondicionamento, em estabelecimento de terceiro, utilizando marca própria (fls. 1.734), tal fato o equipara a estabelecimento a industrial, nos termos do inciso IV do art. 9º do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, cuja matriz legal é o art. 3º da Lei 4.502/64.

Indicaram, também, a falta de escrituração dos livros e notas fiscais própria, conforme previsto no Capítulo X do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82. Assim, foram elaborados demonstrativos de débitos e créditos de imposto, por períodos de apuração, baseados nos livros e notas fiscais apresentados pelo contribuinte, os quais são próprios para comerciantes não contribuintes do IPI.

No tocante ao quadro de fls. 51/55, esclarecem que o mesmo foi elaborado com base nas notas fiscais de fls. 82/95 e espelha as saídas de açúcar cristal em pacotes de 1, 2 e 5 quilos. Acrescentam que as saídas referentes às vendas em sacas de 50 quilos, isto é, comercialização do produto em forma de insumo, não foram objeto da ação fiscal, tampouco foram considerados os créditos correspondentes (fls. 56/62), cujo valor unitário que serviu de base foi o constante da última nota fiscal de aquisição



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

em cada período de apuração e, na falta desta, do período anterior mais recente, conforme notas fiscais às fls. 1.735/1803.

Ressaltam, inclusive, que as apurações dos créditos de imposto, concernentes às aquisições de açúcar cristal e material de embalagem, constam no demonstrativo às fls. 63/81. No que diz respeito aos créditos relativos às aquisições de insumos foram lançados, em cada período de apuração, a título de glosas de custos na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, uma vez que estes foram contabilizados pelo autuado como custo, falo que diminuiu indevidamente o seu lucro. Anexaram aos autos cópias dos documentos às fls. 1.804/1.824, como amostragem.

Observam, ainda, que o reclamante, após decisão definitiva no processo de consulta, foi cientificado da incidência do IPI nas saídas de açúcar cristal reacondicionado (fls. 96/121). Desse modo, após o prazo regulamentar da ciência do parecer (fls.122), a multa foi majorada, face a continuidade da infração a partir de 20/05/94.

As autoridades fiscais apontaram, como enquadramento legal da autuação, os artigos 1º, 2º, 3º, inciso IV, 9º, inciso IV, 19, inciso I, 22, inciso III, 29, inciso II, 54, 59, 63, inciso II, parágrafos 1º, 2º e 3º (com a nova redação dada pelo art. 15 da Lei nº 7.798/89), 81, 82, inciso I, 98, 107 inciso II, 112 inciso IV, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 e o Parecer Normativo CST nº 39/76.

Inconformado com a exigência fiscal, o autuado apresentou, tempestivamente, impugnação às fls. 1.828/1.843, acompanhada da documentação às fls. 1.844/1.866, com as argumentações abaixo sintetizadas.

Inicialmente discorre sobre a ação fiscal e afirma que é empresa comercial atacadista de diversas mercadorias de produção de terceiros, pelo que comercializa açúcar cristal adquirido de diversas usinas açucareiras em sacas de cinquenta quilos, reembalando, entretanto, parte desse açúcar, em pacotes de dois e cinco quilos.

Alega que em 17/07/92 protocolizou uma consulta sobre sua situação de contribuinte, face a operação de reacondicionamento do açúcar cristal, obtendo como resposta que a referida operação constitui industrialização, sujeitando-se o produto (açúcar cristal) à incidência do IPI. Contestou a decisão, mas não teve êxito, pois a mesma foi mantida pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - COSIT (Parecer MF/SRF/Cosit/DITIP nº 261/94).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

Aduz, ainda; que em instante algum consultou se o açúcar cristal era tributado pelo IPI e qual seria sua classificação fiscal, pois não necessitava fazê-lo, já que o produto que à época trabalhava não era tributado a alíquota de dezoito por cento. Assim, a consulta foi formulada somente para saber se o reacondicionamento se caracterizaria como um processo de industrialização para fins de IPI.

Sustenta a tese de que não é contribuinte do imposto na operação focalizada, uma vez que não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 51 da Lei nº 5.172/66 CTN. Para tanto, cita os arts. 3º e 4º da Lei nº 4.502/64 e os arts. 46 e 89 da mencionada Lei nº 5.172/66, afirmando que a referida operação não modifica a natureza ou finalidade do produto, tampouco o aperfeiçoa para consumo.

Argumenta, inclusive, que, ainda que se enquadrasse como contribuinte de IPI em razão do reacondicionamento do produto, o açúcar cristal adquirido no período fiscalizado está classificado segundo a Nota 1 de subposição do Capítulo 17 da TIPI/88, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, ou seja, tributado à alíquota zero por ser do tipo especial ou especial extra, cujo o grau de polarização é superior a 99,5º (Resolução IAA nº 2.190/86). Dessa forma, não estava obrigado ao destaque do imposto quando da ocorrência do fato gerador da obrigação.

Salienta que o crédito tributário constituído é muito superior ao seu patrimônio líquido o que daria à exigência o caráter de confisco.

Acrescenta que, por amostragem, procedeu ao exame dos valores relativos aos períodos de 14/01/92 a 15/01/92, 16/06/93 a 30/06/93, 16/09/93 a 30/09/93, 11/04/94 a 20/04/94 e 01/11/94 a 10/11/94, apontando pequenas diferenças a maior na quantia efetivamente vendida.

Discorda, inclusive, do agravamento da multa, nos períodos de apuração compreendidos entre 30/04/94 e 20/04/95, por entender que a consulta apresentada não caracteriza uma situação que se enquadre em qualquer das circunstâncias agravantes definidas no parágrafo primeiro do art. 351 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82. Defende, ademais, que as penalidades da legislação fiscal não podem ser aplicadas por analogia. Consequentemente, incorrendo a circunstância agravante, como na hipótese dos autos, sente-se cerceado no seu direito de defesa nessa parte.

Além disso, se fosse cabível a aplicação da multa prevista no art. 364 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, tanto para o



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

débito não destacado quanto para o decorrente do não recolhimento, haveria duplicidade de penalidade para o mesmo fato. Acrescenta que se a penalidade incidisse sobre o IPI não destacado tratar-se-ia, então, de multa regulamentar que somente poderia ser corrigida após o vencimento para o seu pagamento, ou seja, após o auto de infração. Protesta, também, contra o prazo concedido para fins de análise dos valores creditados.

Discorda de alguns valores apontados nos quadros 01, 02 e 03 elaborados de ofício, afirmando haver distorções, as quais indica.

Do exposto, requer que sejam:

- anulada a ação fiscal;
- apresentadas as novas razões de defesa;
- procedida diligência;
- excluída a agravante (alínea “a” do inciso I do art. 352 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82;
- apurado o crédito correspondente ao açúcar adquirido sem destaque de imposto na nota fiscal de aquisição “em virtude de medida judicial”;
- reaberto o prazo de defesa, para que possa falar sobre as novas peças anexadas aos autos, após as providências cabíveis.

Em atenção ao despacho às fls. 1.871/1.873 foram anexados aos autos os documentos de fls. 1.874/3.068 pelo autuado e, ainda, o relatório às fls. 3.070/3.078 onde as autoridades fiscais expedem considerações a respeito da ação fiscal. Após, a vista deste, o suplicante instruiu o processo com os documentos às fls. 3.083/3.098, onde apresenta um novo arrazoado com as alegações a seguir resumidas.

Inicialmente, transcreve o despacho às fls. 3.079 e discorda do prazo de dez dias que lhe foi concedido para apresentar novas razões de defesa aduzindo que, por falta de previsão legal nesse sentido, o mesmo deveria seguir as normas expressas no Decreto nº 70.235/72, ou seja, trinta dias.

Discorre sobre a ação fiscal, citando as argumentações constantes da peça impugnatória às fls. 1.828/1.843.

Quanto à polaridade do açúcar cristal comenta que as autoridades fiscais deixaram de promover as diligências ou perícias sugeridas.

No que diz respeito à consulta, defende a tese de que o açúcar objeto da ação fiscal encontrava-se classificado no código 1701.99.9900 da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

TIPI/88, uma vez que as usinas açucareiras vinham indicando de modo errôneo o tipo do produto que comercializavam, conforme documento que anexa. Esclarece, inclusive, que naquela ocasião o açúcar era classificado sob o código 17.0101.01 da TIPI/83, fato que não significa que o produto adquirido e negociado esteja classificado sob o código 1701.11.0100 da TIPI/88.

Para tanto, faz menção ao art. 16 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, à nota 1 de subposição ao capítulo dezessete da TIPI/88 e, ainda, à Resolução IAA nº 2.190/86, afirmando, a partir da análise do conteúdo deste último ato, não haver dúvida de que o açúcar por ele comercializado esteja classificado sob o código 1701.99.9900 da TIPI/88, por ser extra ou superior e ter grau de polarização igual ou superior a 99,5°.

Afirma que a classificação de um produto não é dada pelo que os registros fiscais possam conter, mas pelo exame do produto frente as Regras Gerais de Classificação, que aponta.

Reitera, também, todas as suas razões apontadas na peça impugnatória às fls. 1.828/1.843, e, no tocante à informação às fls. 3.070/3.078, diz que o valor tributável constante do quadro às fls. 51/55 contém incorreções. Assim, apresentou um demonstrativo com os valores retificados, ocasião em que as autoridades fiscais limitaram-se a alegar que foi deixado de incluir no valor da operação a parcela do ICMS substituição tributária, cobrado dos seus adquirentes, na condição de contribuinte substituto. Aduz, contudo, que tal fato não se constitui como despesa acessória da operação de venda, tampouco integra o valor tributável da operação.

Sobre a majoração da multa, alega que, quando da consulta, limitou-se a questionar a respeito do reacondicionamento em pacotes de um, dois e cinco quilos do açúcar adquirido da usina, como operação industrial, e, não sobre a classificação fiscal, nem sobre a tributação do produto. Esclarece que os arts. 351, parágrafo primeiro, inciso II e 352, inciso I, alínea "a", tratam da majoração quando se referir a produto cuja tribulação e classificação fiscal já tivesse, sido objeto de decisão passada em julgado proferida em processo de consulta, o que não é o caso.

O reclamante reitera suas razões de defesa a respeito da base de cálculo da multa e sobre os créditos do imposto, e, ainda, esclarece que no auto de infração não se trata de penalidade por eventual descumprimento de obrigação acessória, por isso deixa de apresentar qualquer observação ao sustentado pelas autoridades fiscais sobre as deficiências que entendem apresentar os seus registros fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

Acrescenta, ainda, que apresentou a peça impugnatória no exercício do seu direito garantido na norma constitucional e nos demais atos legais que regem a questão. Alega, ainda, que o vulto da presente exigência fiscal lhe gera inúmeras preocupações e incertezas, inclusive, no prosseguimento das suas atividades e na obtenção de crédito.

Finalmente, explica que procurou demonstrar que a operação de reacondicionamento não se caracteriza industrialização e, se o açúcar cristal fosse por ele reembalado e revendido, por se tratar de produto do tipo extra ou superior, estaria submetido a incidência de alíquota zero e por esse motivo, não poderia destacar o imposto nas notas fiscais por ocasião da sua saída. Além disso, argumenta que à administração federal não é dado dispensar tributo, mas também não lhe é autorizado exigir mais do que é devido, uma vez que a exigência fiscal está incorreta (art. 142 da Lei nº 5.172/66 – CTN).” de fls. 3.101/3.

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, negou o pedido de perícia solicitado, por considerá-la desnecessária, e julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

“Preliminarmente, esclareça-se que a ação fiscal se revestiu de todas as formalidades legais previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, pelo que passamos a fundamentar.

O Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, declara em seu art. 2º que o produto industrializado é resultante de qualquer operação ali definida como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária. Esclareça-se, inclusive, que o art. 3º caracteriza a industrialização como sendo qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo. Dentre estas está especificado, no inciso IV do citado artigo, o acondicionamento ou reacondicionamento, definindo-o como sendo a operação que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine ao transporte da mercadoria.

Típica operação de reacondicionamento é a considerada na alteração da apresentação de açúcar pela colocação de embalagem (Parecer Normativo CST nº 460/70). Trata-se, pois, de uma operação industrial “sendo irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para a obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados” (parágrafo único do art. 3º do



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82). Além disso, é uma operação industrial por definição legal, sendo que o estabelecimento que a executa é considerado industrial, por resultar da referida operação produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento, nos termos do art. 8º do citado diploma legal.

Assim, é contribuinte de IPI o industrial em relação ao fato gerador decorrente da saída do produto que industrializar, como também o estabelecimento equiparado a industrial quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem (art. 22, incisos II e III do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82).

Ademais, é irrelevante para excluir a responsabilidade do cumprimento da obrigação decorrente de sua inobservância, entre outras causas, a inexistência de estabelecimento fixo, a inabitualidade no exercício da atividade (parágrafo único do art. 25 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82).

O art. 9º “caput” e inciso IV do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, que regulamentou o art. 51, inciso II da Lei nº 5.172/66 - CTN, determina, “verbis” :

“Art. 9º - Equiparam-se a estabelecimento industrial :

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes, ou modelos (Lei nº 4.502/64, art. 4º, III, e Decreto-lei nº 34/66, art. 2º, alt. 33ª);”

Depreende-se, assim, que se equipara a estabelecimento industrial, nos termos da norma jurídica citada, o estabelecimento comercial que envia matéria-prima para industrialização em estabelecimento de terceiro, fato, ainda, esclarecido pelo Parecer Normativo CST nº 202/70.

Por conseguinte, o suplicante, como autor da encomenda, está equiparado a estabelecimento industrial sempre que remeter insumos para industrialização de produtos em estabelecimento de terceiros, estando sujeito ao cumprimento das obrigações previstas para os contribuintes do IPI.

Observe-se, ademais, que o fato, apresentado na peça impugnatória, de ser empresa comercial atacadista de açúcar cristal adquirido de diversas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

usinas açucareiras em sacas de cinquenta quilos, o qual é reembalado em pacotes de dois e cinco quilos, vem ratificar a fundamentação legal da exigência. Acrescente-se que restou comprovado, para todos os efeitos legais, ser o suplicante o regular sujeito passivo da obrigação tributária, uma vez que é o contribuinte do imposto na operação focalizada, respeitando o preceito de que a referida operação de reacondicionamento modifica a natureza ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoa para consumo; de acordo com o art. 3º “caput” e inciso IV do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, cuja matriz legal é o art. 3 da Lei nº. 4.502/64, combinado com o parágrafo único do art. 46 da Lei nº 5.172/66 - CTN.

Verifica-se, ainda, que o autuado não pode ignorar o falo de ser um estabelecimento equiparado industrial e estar sujeito ao cumprimento de todas as imposições legais previstas na norma de regência da matéria, porque a lei presume que cada um a conheça (art. 3º. do Decreto-lei nº 4.657/42 - Lei de Introdução ao Código Civil).

O impugnante entende não haver dúvida de que o açúcar por ele comercializado esteja classificado sob o código 1701.99.9900 da TIPI/88 por ser extra ou superior e ter grau de polarização igual ou superior a 99,5º (art. 16 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº. 87.981/82, nota 1 de subposição ao capítulo dezessete da TIPI/88 e Resolução IAA nº 2.190/86).

Ademais, conforme se verifica à luz das notas fiscais (fls. 123/1.816), as quais foram emitidas pelas usinas fornecedoras do açúcar, o código de classificação fiscal apontado por estas usinas foi, invariavelmente, o 1711.11.0100, a despeito de terem denominado o produto como “açúcar cristal extra”, “açúcar cristal especial”, “açúcar cristal especial extra” e “açúcar cristal “standard” e, ainda, que, na grande maioria daquela notas fiscais, o imposto foi regularmente destacado.

Desta forma, rebate-se mais uma vez o argumento do reclamante de que o açúcar classificar-se-ia sob o código 1701.99.9900, pois o fabricante do insumo (açúcar), promoveu, acertadamente, o destaque do imposto nos competentes documentos fiscais.

Sobre esta questão vale esclarecer que a Regra 1ª do Sistema Harmonizado, que trata da classificação das mercadorias, prevê, “verbis”:

“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 não



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes.”

A Nomenclatura apresenta, sob uma forma sistemática, as mercadorias que sejam objeto de comércio internacional. A Regra 1ª é clara no sentido de ressaltar que numerosas mercadorias podem classificar-se na Nomenclatura sem que seja necessário recorrer a outras Regras. No entanto, destina-se, também, a precisar que os conteúdos das posições e das Notas de Seção ou capítulo prevalecem sobre qualquer outra consideração, para fins de classificação. Assim, a classificação de um produto não é dada pelos elementos constantes nos registros fiscais do estabelecimento, mas pelo exame do produto frente as Regras Gerais de Interpretação.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado referentes à subposição 1701, que tratam do açúcares de cana ou de beterraba e sacarose quimicamente pura, no estado sólido, esclarecem, “*verbis*”:

“Os açúcares de beterraba e de cana, em bruto, apresentam-se geralmente sob a forma de cristais castanhos, devido à presença de impurezas. O seu teor, em peso, de sacarose, no estado seco, corresponde a uma leitura, no polarímetro, inferior a 99,5° (ver Nota 1 de Subposição). Estes açúcares destinam-se geralmente a ser submetidos a tratamento para se transformarem em açúcares refinados. Todavia os açúcares em bruto poderão apresentar um grau de pureza que permita a sua utilização imediata na alimentação humana sem necessidade de refinação.

Os açúcares de cana ou de beterraba refinados obtêm-se através de um tratamento complementar do açúcar em bruto. O açúcar refinado apresenta-se geralmente sob a forma de cristais brancos, sendo comercializado conforme o seu grau de refinação, ou sob a forma de pequenos cubos, pães, placas, bastões ou pedaços moídos, serrados ou cortados.

Alem dos açúcares em bruto e dos açúcares refinados supramencionados, esta posição compreende os açúcares castanhos constituídos por açúcar branco misturado, por exemplo, com pequenas quantidades de caramelo ou melaço, e os açúcares-cande formados por cristais volumosos obtidos pela cristalização lenta do xarope de açúcar suficientemente concentrado.”

Nesse sentido, tanto o açúcar de cana em bruto, que contenha uma porcentagem de sacarose correspondente a uma leitura no polarímetro



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

inferior a 99,5° e o refinado, que apresenta uma leitura diferente, estão classificados nos códigos 1701.11.0100 e 1701.99.0100, respectivamente, da Tabela de Incidência de IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, e tributados à alíquota de dezoito por cento, face a edição da Lei nº 8.393/91 e do Decreto nº 420/92, estando o industrial obrigado a emitir nota fiscal com destaque de imposto no momento da saída do produto reacondicionado, a partir de 14 de janeiro de 1992.

Lembre-se que os produtos classificados no código 1701.99.9900 do referido diploma legal, tributados à alíquota zero, descritos como “outros”, compreendem, entre outros, os açúcares castanhos constituídos por açúcar branco misturado, por exemplo, com pequenas quantidades de caramelo ou melaço, e os açúcares-cande formados por cristais volumosos obtidos pela cristalização lenta do xarope de açúcar suficientemente concentrado, conforme esclarece a norma constante do Sistema Harmonizado retrotranscrita.

Logo, o açúcar cristal de cana do tipo especial ou especial extra cujo grau de polarização é superior a 99,5°, que o impugnante alega reacondicionar, está classificado no código 1701.99.0100 da Tabela de Incidência de IPI, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, e tributado à alíquota de dezoito por cento, e não se confunde os produtos classificados sob código 1701.99.9900 do referido diploma legal, tributados à alíquota zero, descritos como “outros”.

Importa notar, também, que o reclamante, com o objetivo de resolver a questão, requereu a realização de diligências ou perícias.

Cabe esclarecer que foi procedida a diligência solicitada e todas as exigências processuais foram cumpridas, inclusive no tocante ao seu pedido de que lhe fosse dada vista caso novas peças fossem anexadas aos autos (fls. 3.083/3.098). Em conformidade com os direitos do contraditório e da ampla defesa que lhe são assegurados pelo art. 5º, inciso LV da Constituição Federal/88, o impugnante foi cientificado e, desde logo, concedido um prazo razoável para a providência, uma vez que houve a ratificação do procedimento e não foram verificadas incorreções, omissões ou inexactidões de que resultassem agravamento, conforme relatório às fls. 3.070/3.078.

Note-se, ainda, que lhe foi dado, inclusive, a oportunidade de anexar os documentos comprobatórios que confirmassem as alegações constantes nos arrazoados às fls. 1.821/1.843 e 3.083/3.098, contudo, não exerceu este direito e sequer apresentou justificativa para não fazê-lo. Ainda, mesmo que o suplicante questione o prazo concedido para fins de análise dos valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

creditados, lhe foi concedido o prazo regulamentar para apresentação de suas contra-razões, nos termos dos arts. 14 e 15 do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93, quando se considerou instaurada a fase litigiosa do procedimento.

Quanto à perícia requerida acrescente-se que a mesma é desnecessária por não restar comprovada a existência de fatos a serem esclarecidos ou evidenciados. Ademais, não cabem quaisquer pesquisas, exames ou verificações acerca da verdade ou realidade dos elementos constantes dos autos, pois, a matéria objeto de litígio não exige o concurso de técnicos ou peritos para o seu esclarecimento.

O impugnante discorda, também, de alguns valores apontados nos quadros 01, 02 e 03 elaborados de ofício, e afirma terem ocorrido distorções e, conseqüentemente, incorreções, as quais indica. Assim, apresentou um demonstrativo com os valores retificados, excluída a parcela do ICMS substituição tributária, cobrada dos seus adquirentes na condição de contribuintes substitutos, por entender que estas constituem despesas acessórias da operação de venda e tampouco integram o valor tributável da operação.

Na forma do art. 14, inciso II da Lei nº 4.502/64, com redação dada pelo art. 15 da Lei nº 7.798/89, a importância tributável do IPI - sobre a qual o contribuinte calculará e lançará o tributo na respectiva nota fiscal - é o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial. Observe-se que a mencionada regra aplica-se à todas as operações de venda (a título oneroso) realizadas pelo contribuinte, estando as dentais sujeitas às normas específicas para a determinação do valor tributável do imposto, nos termos dos arts. 64, 65 e 68 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto) nº 87.981/82.

Assim, importa notar que a determinação do valor tributável há de ser feita obedecidas as regras e critérios estabelecidos em lei (art. 97, inciso IV, da Lei nº 5.172/66 - CTN). O Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, como norma regulamentar, prevê em seu art. 63, inciso I, cuja matriz legal é o art. 14 da Lei nº 4.502/64, que constitui o valor tributável dos produtos nacionais, o preço da operação de que decorrer o fato gerador.

Ao seu turno, o art. 15 da Lei nº 7.798/89 introduziu modificações no referido art. 14, para vigorar a partir de 01/07/89, segundo as quais, salvo disposição em contrário, constitui valor tributável, quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação, incluindo-se no mesmo os valores do frete e das demais despesas acessórias, cobrados ou debitados ao comprador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

A Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT), através do Parecer Normativo CST nº 39/70 (D.O.U. de 08 de junho de 1970) já se manifestou a respeito da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do IPI, consubstanciando o seu entendimento na ementa do referido Parecer que é transcrito a seguir, "verbis":

" 01 - IPI

01.08 - CÁLCULO DO IMPOSTO

01.08.01 - VALOR TRIBUTÁVEL

É o preço da operação de que decorrer o fato gerador, excluídas tão-somente as parcelas expressamente autorizadas na lei; o ICM como "parte integrante" desse preço (DL 406 de 1968, art. 2º, § 7), se inclui, conseqüentemente, no valor tributável do IPI."

Ressalte-se que o crédito tributário foi regularmente constituído pelo lançamento de ofício, observando-se todas as normas legais de regência da matéria. Assim, os valores constantes nos quadros demonstrativos de fls. 51/81 não contêm quaisquer erros ou incorreções, lembrando-se que não procede a argumentação do reclamante de que há pequenas diferenças, a maior, na quantia efetivamente por ele vendida (fls. 1.887/3.068).

Por conseguinte, não é válido supor que as autoridades fiscais tenham adotado o valor tributável incorreto, uma vez que os documentos constantes dos autos não sustentam tal tese. Neste particular, observe-se, inclusive, que a ação fiscal foi ratificada (fls. 3.070/3.078), após reexame das notas fiscais referentes aos períodos que o impugnante alegou haver diferenças (fls. 1.887/3.068). Acrescente-se que o feito fiscal foi baseado nos livros e notas fiscais apresentados pelo contribuinte, os quais são próprios para comerciantes; não contribuintes do IPI, uma vez ser verificado a falta de escrituração dos livros e notas fiscais próprias, fato contra o qual o reclamante não se manifestou.

A respeito da alegação relativa ao vulto da presente exigência fiscal e o seu caráter de confisco, cabe ressaltar que o lançamento é uma atividade de natureza administrativa na qual a autoridade fiscal está obrigada, por imposição legal, a praticá-la, já que é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 da Lei nº 5.172/66 - C.T.N.). Assim, houve o regular lançamento, procedimento administrativo de competência da autoridade fiscal, onde o servidor competente verificou a ocorrência do fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

gerador da obrigação tributária correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o “quantum” do tributo devido, identificou o sujeito passivo e, como é o caso, propôs a cominação da penalidade cabível.

Cabe esclarecer, ainda, que sobre a alegação atinente ao caráter de confisco da exigência fiscal (art. 150, inciso IV, da CF/88) não cabe discussão na esfera administrativa, conforme entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação emanado através do Parecer Normativo nº 329/70, “*verbis*” :

“Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.”

Em abono de suas decisões vale mencionar Ruy Barbosa Nogueira, in “Da interpretação e da aplicação das leis tributárias” 1965, à fl. 32 e citando Tito Rezendes à fl.35.

“Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação a lei sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar, porque não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário da administração ativa o exercício do “poder executivo.”

.....

É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar a aplicação a uma lei ou a um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado a conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Verifica-se, assim, que a autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre o caráter de confisco que o suplicante entende ter sido dada à exigência e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussão dessa natureza.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
 Acórdão : 202-09.583

O reclamante, ainda, expende considerações contra a aplicação da multa prevista no art. 364 do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, tanto para o débito não destacado quanto para o decorrente do não recolhimento haveria duplicidade de penalidade para o mesmo fato, inclusive com referência ao agravamento da multa nos períodos de apuração compreendidos entre 30/04/94 e 20/04/95, por entender que a consulta que foi apresentada não caracteriza uma situação que se enquadre em qualquer das circunstâncias agravantes (§ 1º do art. 351 e alínea “a” do inciso I do art. 352, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82).

No que concerne ao agravamento, o Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, determina, “*verbis*” :

“Art. 351 - A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas, provadas no respectivo processo (Lei nº 4.102/64, art. 68, e Decreto-lei nº 34/66, art. 2º, alt. 18ª).

§ 1º - São circunstâncias agravantes (Lei nº 4.502/64, art. 68, e Decreto-lei nº 34/66, art. 2º, alt. 18ª):

II - o fato de o imposto, não lançado, ou lançado em valor inferior ao devido, referir-se a produto cuja tributação e classificação fiscal já tenha sido objeto de decisão passada julgado, proferida em consulta formulada pelo infrator; (grifo nosso)

Art. 352 - A majoração da pena obedecerá aos seguintes critérios (Lei nº 4.102/64, art. 69, e Decreto nº 34/66, art. 2º, alt. 19ª):

I - nas infrações não-qualificadas:

a) ocorrendo apenas uma circunstância agravante, exceto a reincidência, a pena básica será aumentada de 50% (cinquenta por cento);

Art. 357 - Apurando-se, num mesmo processo, a prática de mais de uma infração por uma mesma pessoa, natural ou jurídica,



Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

aplicar-se-ão cumulativamente as penas a elas cominadas (Lei nº 4.502/64, art. 74).

.....
364 - A falta de lançamento do valor, total ou parcial do imposto na respectiva Nota Fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado na Nota Fiscal, porém não declarado ao órgão arrecadador, no prazo legal e na e na forma prevista neste Regulamento, sujeitará o contribuinte às multas básicas (Lei nº 4.502/64, art. 80, e Decretos-leis nºs 34/66, art. 2º, alt. 22ª, e 1.680/79, art. 2º):

.....
II - 100% (cem por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado, ou que, devidamente lançado, não foi recolhido depois de 90 (noventa) dias do término do prazo;

..... ”

As multas de ofício ou multas penais são penalidades da legislação tributária decorrentes de infração a dispositivo legal detectada pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora. Ao contrário do entendimento do suplicante, houve a constatação de que o mesmo estava obrigado a proceder ao lançamento destinado a constituição do crédito tributário no momento da saída do açúcar reacondicionado, pois a alíquota do produto fora majorada para dezoito por cento, face a edição da Lei nº 8.393/91 e do Decreto nº 420/92.

Logo, como descumpriu a legislação de regência, está sujeito à multa prevista no art. 364, inciso II do Regulamento de IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, ou seja, cem por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado acrescida do valor correspondente ao imposto não lançado com cobertura de crédito (Parecer Normativo CST nº 39/76j, uma vez que o ilícito tributário há de ser apenado onde quer que detecte a sua ocorrência. Assim, é fato incontroverso que o cálculo do valor da multa acima mencionada há que ser efetuado nos termos da legislação de regência e não de modo diverso, como entende o suplicante.

No tocante à consulta formulada, o autuado aduz que em instante algum consultou se o açúcar cristal era tributado pelo IPI e qual seria sua classificação fiscal, pois não necessitava fazê-lo, já que o produto que a época trabalhava não era tributado a alíquota de dezoito por cento por se encontrar classificado no código 1701.99.9900 da TIPI/88. Assim, a consulta foi formulada somente para saber se o reacondicionamento se caracterizaria como um processo de industrialização para fins de IPI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

O instituto da consulta tem por finalidade proporcionar ao contribuinte a correta interpretação da noutra aplicável a um caso concreto visando obter uma interpretação vinculante por parte do fisco de tal sorte que a decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso ou a decisão de segunda instância se transformam em uma solução de conflito relativamente à espécie consultada (art. 47 e seguintes do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93).

Sabe-se que o Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 261/94, exarado pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, confirmou a decisão de primeira instância no sentido de que a operação de reacondicionamento de açúcar cristal realizada pelo suplicante, constitui industrialização, sujeitando-se o produto à incidência de IPI, conforme processo de consulta nº 10675.000994/92-71 (fls. 96/122), uma vez que naquela ocasião fora questionado indiscutivelmente sobre a incidência do IPI (vide cópia da petição às fls. 97).

Analisando o enquadramento legal constante do Auto de Infração (fls. 07) à luz do objeto da consulta formulada pelo mesmo sujeito passivo (fls. 96/126), verifica-se tratar da mesma matéria, ou seja, art. 3º, inciso IV do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, fato aliás, que o impugnante ratifica quando afirma que naquela ocasião limitou-se a consultar a respeito do reacondicionamento em pacotes de um, dois e cinco quilos do açúcar, adquiridos da usina, como operação industrial, e não sobre a classificação fiscal nem sobre a tributação do produto. Logo, a penalidade da legislação fiscal não foi aplicada por analogia, uma vez que ocorreu a circunstância agravante na hipótese dos autos.

Outro ponto basilar defendido pelo autuado diz respeito à concessão do crédito correspondente ao açúcar adquirido sem destaque de imposto na nota fiscal de aquisição “em virtude de medida judicial”.

Um dos princípios constitucionais básicos que estruturam o IPI é o da não-cumulatividade do imposto que é exercido pela sistemática de abater, do imposto devido pelos produtos saídos do estabelecimento, o imposto relativo aos insumos adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, num mesmo período. Assim, a sistemática de créditos do IPI incidente sobre os insumos foi a forma que o legislador ordinário encontrou para contemplar, na legislação de regência do tributo, o princípio constitucional da não-cumulatividade. Portanto, com esta metodologia de créditos impede-se que os valores já tributados pelo IPI, em fases anteriores do processo industrial, o sejam outra na formação do preço de saída do novo produto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

Assim, tudo que é lançado em qualquer fase de industrialização a título de IPI poderá ser aproveitado pelo adquirente, em atendimento ao princípio constitucional da não-cumulatividade, desde que se refiram a insumos utilizados na elaboração de produtos sujeitos àquele imposto.

Nos casos de créditos para dedução do imposto lançado de ofício, em auto de infração, serão considerados os créditos a que o contribuinte comprovadamente tiver direito e que forem alegados até à impugnação (art. 98 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 87.981/82). Esclareça-se, ainda, que é indevido o crédito correspondente a insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero. Além disso, o direito ao mesmo está condicionado à efetiva incidência do tributo e ao seu lançamento no documento fiscal respectivo, salvo às exceções previstas em lei (art. 82, inciso I, combinado com o art. 103, parágrafo segundo, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82).

Por conseguinte não há, para o caso presente; qualquer fundamentação legal ao pleito referente a concessão do crédito correspondente ao produto adquirido sem destaque de imposto na nota fiscal de aquisição “em virtude de medida judicial”.

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 3.083/3.154, onde, em suma, além de reeditar os argumentos de sua impugnação, assim enfeixou suas razões:

“a) seja dado provimento ao recurso para cancelar o Auto de Infração focalizado: quer ao fundamento de que face ao disposto no art. 46 do CTN (Lei nº 5.172, de 25.10.66), o reembalamento não caracteriza processo de industrialização, antes previsto no parágrafo único do art. 3º da Lei nº 4.502/64; quer, pela alteração de créditos jurídicos trazidos pela decisão recorrida, fato por si só suficiente a dar provimento ao recurso pois a própria decisão recorrida decidiu que esse açúcar não está compreendido dentro dos produtos da posição 1701.11 da TIPI/88, ante a Nota às Subposições do Capítulo 17, dessa TIPI (apontado pela denúncia fiscal), e que encontraria esse açúcar adequada classificação no código 1701.99.0100 da TIPI/88, que abrange exclusivamente o açúcar do tipo REFINADO apontado pela decisão recorrida; quer porque, tratando-se, na hipótese dos autos, de açúcar cristal dos tipos ESPECIAL E ESPECIAL EXTRA, com grau de polarização a partir de 97, 70º, nos termos da Resolução nº 2.190, de 30.01.86 do extinto IAA, está indubitavelmente classificado na Posição 1701.99.9900, com alíquota zero, uma vez que nenhuma dúvida existe de que o açúcar cristal é



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

dos tipos especial e especial extra, como se demonstrou à vista da citada Resolução nº 2.190, de 30.01.96.

b) se, por amor à argumentação, tão somente, não seja o Auto de Infração cancelado nos termos da alínea precedente, determine, então esse Eg. Tribunal Administrativo:

1) a anulação da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, ante a inovação por ela apresentada, quanto à classificação do açúcar cristal especial e especial extra no código 1701.99.0100 da TIPI/88 (destinada exclusivamente ao açúcar refinado) e sobre o qual a recorrente não fora chamada a se manifestar.

2) ainda, se for julgado correto o procedimento da decisão recorrida de inovar o critério jurídico de lançamento não julgado o mérito quanto à correta classificação do produto - açúcar cristal especial e especial extra, com grau de polarização a partir de 99, 7º, o que como se disse se admite para argumentar, seja, então, baixado o processo em diligência junto ao instituto Nacional de Tecnologia ou a outro órgão, como por exemplo o Departamento de Tecnologia de Alimentos da Universidade Federal do Rio de Janeiro, para que se digne apresentar laudo técnico, no sentido de dizer se o açúcar cristal adquirido pela recorrente tem as características do açúcar refinado.

3) se esse Colegiado, não entender procedente as conclusões do recurso acima expostas, o que, também só se admite por amor à argumentação, seja então:

a) excluído da base de cálculo do montante do débito exigido, os valores do ICMS que a corrente, como responsável viu-se obrigada a reter dos adquirentes estabelecidos no Estado de Minas Gerais;

b) seja excluída a agravante imposta à recorrente, bem como determinado que no cálculo da multa prevista no art. 364, inc. II, do RIPI/84, com que a recorrente foi apenada, o valor da mesma limitada a 100% do valor do IPI que seria devido;

c) seja determinada que se proceda a correta apuração dos créditos do IPI relativamente ao açúcar adquirido pela recorrente e revendido por ela nas embalagens originárias e que a fiscalização de modo arbitrário excluiu dos créditos do IPI para apuração do débito que julgou devido.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

Às fls. 3.156/3.157, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.

A stylized, handwritten signature in black ink, consisting of a large, sweeping loop followed by a few smaller strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTÔNIO CARLOS
BUENO RIBEIRO**

De início não há muito o que acrescentar aos bem lançados fundamentos da Decisão Recorrida no sentido de que a operação de desmanche de sacos de 50 quilos de açúcar, para reacondicionamento em embalagens com capacidade de 1 a 5 quilos, caracteriza industrialização, nos termos da legislação de regência.

E também da condição de industrial do estabelecimento que a executa ou de equiparado a industrial do estabelecimento comercial que envia matéria-prima para industrialização em estabelecimento de terceiro, como é o caso da Recorrente.

Portanto, iniludível o fato de que a Recorrente é contribuinte do IPI em relação aos fatos geradores decorrentes das saídas de seu estabelecimento dos sacos de açúcar de 1 a 5 quilos que mandou empacotar por terceiros, o que a sujeita às obrigações previstas na legislação do IPI.

Quanto à alegação de que o art. 46 do CTN teria derogado o art. 3º da Lei nº 4.502/64 e, conseqüentemente, deixado sem suporte legal o disposto no inciso IV do art. 3º do RIPI/82, no qual fundou o presente lançamento, mesmo abstraindo a questão de tratar-se ou não de matéria afeta à esfera administrativa, não pode prosperar.

Isto porque a circunstância de a conceituação de industrialização inserta no CTN ser mais genérica do que a contida na Lei nº 4.502/64, não significa que ela tenha excluído as operações que resultem alteração no acabamento ou apresentação do produto do rol daquelas entendidas como de industrialização.

Ao contrário do que entende a Recorrente, ao meu ver não resta dúvida de que o reacondicionamento do açúcar em sacos de 1 a 5 quilos, ao permitir sua melhor comercialização, como reconhece a Recorrente, o que nada mais é que ampliar sua acessibilidade aos consumidores, constitui atributo de uma operação que se alinha dentre as ensejadoras de aperfeiçoamento para o consumo de um produto na acepção do CTN.

Desse modo, no que diz respeito à modalidade de industrialização designada no regulamento como de acondicionamento ou reacondicionamento, entendo que há perfeita harmonia entre os supra citados dispositivos legais e regulamentares e observância dos ditames do art. 99 do CTN, daí porque, sob este aspecto, inatacável o presente lançamento.

A seguir passo ao exame da alegação de que os sacos de 1 a 5 quilos que a Recorrente deu saída, contendo açúcar cristal do tipo superior, especial e especial extra adquirido de várias usinas, cuja porcentagem de sacarose, em peso, no estado seco, apresentaria uma leitura no polarímetro sempre igual ou superior a 99, 5 graus, classificando,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
 Acórdão : 202-09.583

assim, por força da Nota 1 de Subposições do Capítulo 17 da TIPI/88, no código 1701.99.9900, com alíquota zero, no período objeto da presente ação fiscal.

Em primeiro lugar cabe verificar se a circunstância de no campo próprio da nota fiscal o produto estar descrito como **açúcar cristal superior, ou açúcar cristal especial, ou açúcar cristal especial extra** implica na aludida polarização, de sorte a excluí-lo da subposição 1701.11 designada para os “Açúcares em bruto, sem adição de aromatizantes ou de corantes, de cana”

A Resolução nº 2.190, de 30.01.86, do Conselho Deliberativo do extinto Instituto do Açúcar e do Alcool, que “Estabelece especificações técnica dos tipos de açúcar a serem produzidos a partir da safra de 1986/87 e dá outras providências”, diz:

“Art. 1º - A classificação dos tipos de açúcar de produção direta das usinas e refinarias autônomas do País, fica sujeita às seguintes especificações:

I - AÇÚCAR DEMERARA

II - AÇÚCAR CRISTAL

TIPO	UMIDADE % MÁXIMA	POLARIZAÇÃO MÍNIMA S a 20º C	COR (TRANSMITÂNCIA) ICUMSA/1982 420nm VALORES MÁXIMOS	CINZAS % MÁXIMA
“STANDARD”	0,15	99,30	760	0,15
SUPERIOR	0,10	99,50	480	0,10
ESPECIAL	0,10	99,70	230	0,07
ESPECIAL EXTRA	0,05	99,80	150	0,05

III - AÇÚCAR REFINADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
 Acórdão : 202-09.583

TIPO	UMIDADE % MÁXIMA	POLARIZAÇÃO MÍNIMA S a 20° C	TOTAL DE GLÍCIDES (sacarose + redutores) % matéria seca MÍNIMO	COR (TRANSMITÂNCIA) ICUMSA/1982 VALORES MÁXIMOS	CINZAS % MÁXIMA
AMORFO	0,30	99,00	99,4	80	0,20
GRANULADO	0,04	99,80	-	45	0,04

A partir desses elementos, conclui-se que de fato o então órgão controlador do setor sucro-alcooleiro só permitia que o açúcar cristal fosse classificado como do tipo superior, especial e especial extra se, dentre outras especificações, apresentasse uma polarização mínima, no estado seco a 20° C, respectivamente, de 99,50; 99,70 e 99,80, o que, ao teor da referida Nota de Suposição (17, 1), exclui os açúcares de cana assim classificados (na aceção técnica do IAA) da subposição 1701.11 da TIPI/88.

Outra conclusão que deflui dos quadros acima reproduzidos é que os açúcares “standard”, superior, especial e especial extra são tipos de açúcar cristal, não e confundindo com as outras categorias de açúcares de cana, ou seja, o açúcar demerara e o açúcar refinado, este último possuidor de dois tipos: amorfo e granulado.

Também ficou evidenciado que a despeito de açúcares pertencentes a categorias distintas apresentarem um mesmo registro em relação a um determinado fator de classificação (o açúcar cristal do tipo especial extra possui o mesmo índice de polarização do açúcar refinado do tipo granulado: 99,80), essas categorias se diferenciam através do conjunto de registros técnicos que inclui os demais fatores: % de umidade máxima, cor, % de cinzas.

Convém observar neste ponto que, tanto a Recorrente na ocasião que formulou a consulta para esclarecer suas dúvidas em relação à incidência do IPI na venda do açúcar cristal reempacotados em sacos de 2 e 5 quilos (fls. 96/122), quanto o Fisco na resposta a essa consulta e no lançamento em apreço, não se detiveram na questão dos tipos de açúcar cristal adquiridos em saca de 50 quilos para posterior revenda reempacotados.

E, uma vez colocada essa questão na impugnação, houve uma manifestação preliminar da DRJ de Belo Horizonte (fls. 1871/1873) no sentido de que a repartição de origem, dentre outras providências, procedesse diligências ou perícias com o objetivo de apurar o grau de polaridade (polarização) do produto.



Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

Neste particular, no relatório de fls. 3071/3077, os autuantes, ao invés de executar as diligências ou perícias recomendadas disseram que não seria pertinente e nem conveniente solicitar a análise do produto, para conferir se ele estaria dentro dos parâmetros estabelecidos na Resolução nº 2.190/86, reafirmando que “todas as saídas de açúcar promovidas pelo contribuinte e que constam do presente processo são realmente relativas a açúcar cristal classificado no código 1701.11.0100”, com base, em resumo, nos seguintes pressupostos:

- na consulta o Contribuinte informou é açúcar cristal classificado na posição 17.01.01.01 da TIPI/83, que corresponde ao código 1701.11.0100 da TIPI/88, bem como que o “o açúcar não é modificado em sua natureza”;

- nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores da Recorrente, a descrição do produto e a respectiva classificação fiscal são as mesmas da consulta, ou seja, açúcar cristal classificado no código 1701.11.0100;

Ora, tais elementos não possibilitam a mencionada convicção dos autuantes, pois na consulta, como já foi dito, não se tratou do tipo de açúcar cristal que estaria sendo reembalado e nem é conclusiva a indicação da classificação fiscal, seja na consulta ou seja nas notas fiscais dos fornecedores, eis que a classificação de mercadorias na TIPI não é dada pelo que consta destes documentos ou em outras fontes, mas sim pelo exame do produto frente as Regras Gerais de Interpretação, conforme salientado na decisão recorrida.

Por outro lado, o fato de o Contribuinte reconhecer que não transforma o açúcar que adquire de seus fornecedores não é incompatível com que dê saída a sacos de 2 e 5 quilos de açúcar cristal dos tipos superior, especial e especial extra, bastando para isso que adquira sacos de 50 quilos de açúcar com essas especificações.

Aliás, os autos demonstra que foi o que ocorreu na maioria das aquisições, como nos dão conta as notas fiscais cujas cópias foram anexadas às fls. 123/269 (147 notas fiscais), 337/437 (101 notas fiscais), 439/514 (76 notas fiscais), 516/1.026 (511 notas fiscais), 1.028/1.052 (25 notas fiscais), 1055/1207 (153 notas fiscais), 1213/1217 (5 notas fiscais), 1228/1303 (76 notas fiscais), 1305/1471 (167 notas fiscais), 1474/1515 (42 notas fiscais), 1517/1624 (108 notas fiscais), 1626/1628 (3 notas fiscais), 1637, 1645/1646, 1654/1666, 1677/1680, 1682/1696, 1701/1732, enquanto as aquisições de açúcar cristal do tipo “standard” se restringiram às notas fiscais de fls. 270/333 (63 notas fiscais) e as aquisições de açúcar cristal, sem especificação do tipo, às notas fiscais de fls. 1631/1636 (6 notas fiscais), 1638/1641 (4 notas fiscais), 1647/1653 (7 notas fiscais).

Assim, efetivamente, incumbia ao Fisco com base em elementos técnicos advindos de diligências ou perícias provar que o açúcar cristal descrito na maioria das notas fiscais como sendo dos tipos superior, especial e especial extra não possuiriam os requisitos técnicos exigidos para tal e não se ater a raciocínios fundados nos pressupostos inconsistentes



Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

acima indicados com a finalidade de sustentar classificação fiscal de todo o açúcar que a Recorrente deu saída na posição 1701.110100.

É certo que, dado o tempo transcorrido desde a ocorrência dos fatos geradores de que trata este processo, haveria dificuldades para obter uma prova pericial direta dessa eventualidade, mas, de uma forma indireta, o § único do art. 7º da Resolução nº 2190/86 fornece um elemento ao dispor que “Somente será autorizada a fabricar açúcar cristal especial e especial extra, destinado ao mercado interno, a usina que, mediante vistoria em seus equipamentos, receba do IAA o **Certificado de Habilitação Industrial para produzir esses tipos de açúcares**” (negritei).

Desse modo entendo que no presente processo o açúcar cristal que está descrito nas notas fiscais como do tipo superior, especial e especial extra há que ser entendido como contendo, em peso, uma porcentagem de sacarose que corresponda a uma leitura no polarímetro igual ou superior a 99,5º, o que exclui esses açúcares da posição 1701.11.0100.

Resta agora apreciar os argumentos da decisão recorrida para fundamentar a tributação do açúcar cristal seja qual fosse o tipo que a Recorrente tenha dado saída.

O primeiro deles de que o código fiscal apontado nas notas fiscais emitidas pelas usinas fornecedoras tenha sido invariavelmente o código 1711.11.0100, a despeito de terem denominado o produto como “açúcar cristal extra”, “açúcar cristal especial”, açúcar cristal especial extra” e “açúcar cristal “standard” e na maioria dessas notas fiscais destacado o imposto, já foi analisado acima.

A propósito cabe acrescentar, como salientado na impugnação complementar (fls. 3084/3098), que as usinas de açúcar reformularam o referido procedimento passando a consignar o código 1701.99.9900 nas notas fiscais similares às acima com exceção das relativas ao tipo “standard”, conforme atestam os documentos de fls. 3097 e 3098.

Por último, após fazer uma explanação sobre a técnica de classificação de mercadorias e reproduzir as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado referentes à subposição 1701, conclui que o açúcar cristal do tipo especial ou especial extra cujo grau de polarização é superior a 99, 5º está classificado no código 1701.99.0100 (açúcar refinado, mesmo em tabletes) da TIPI/88, e tributado à alíquota de 18%, não se confundindo com os produtos classificados no código 1701.99.9900 (outros), tributados à alíquota zero.

Realmente à primeira vista essa conclusão aparenta acertada, pois a referida nota explicativa faz alusão em primeiro plano às espécies de açúcares de beterraba e de cana, **em bruto e refinados**, e termina dizendo que além desses açúcares esta posição compreende os **açúcares castanhos e os açúcares cande**.

Acontece, porém, que a equiparação dos açúcares dos tipos superior, especial e especial extra ao açúcar refinado pelo simples fato de terem uma leitura no



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

polarímetro igual ou superior à 99,5º, não tem sustentação técnica como se depreende da análise já feita dos quadros acima reproduzidos da Resolução 2.190/86, onde se viu que a diferenciação entre as distintas categorias de açúcares se faz através de um conjunto de fatores técnicos, estando bem claro que os açúcares “standard”, superior, especial, especial extra, são tipos de açúcar cristal e não de açúcar refinado ou açúcar demerara.

Ademais, a circunstância de os açúcares com as características definidas na Resolução 2190/86 como dos tipos superior, especial e especial extra não estarem explicitamente referidas na aludida nota explicativa não significa que forçosamente teriam que estar abrangidos por uma das espécies ali mencionadas, haja vista que este elemento subsidiário para a interpretação do conteúdo das posições da TIPI e seus desdobramentos não tem evidentemente como escopo enumerar exaustivamente os produtos ali contidos, mas sim oferecer parâmetros e diretrizes que auxiliam a boa aplicação das RGI e RGC na classificação dos produtos.

E essa função, **in casu**, ela cumpriu, ao possibilitar o entendimento do que consiste os açúcares ali designados e assim, por confronto, se chega ao código do açúcar que não elencou, examinando os desdobramentos da posição 1701.

Assim, comparando a subposição de primeiro nível 1701.1 (-Açúcares em bruto, sem adição de aromatizantes ou de corantes) com a de mesmo nível 1701.9 (-Outros), únicas opções a este nível (RGC-1), por força da Nota 1 das subposições do Capítulo 17 da TIPI, aqueles açúcares possuidores de um grau de polarização igual ou superior à 99,5º não se identificam com os açúcares, **em bruto**, o que os incluem na única alternativa existente, ou seja, a subposição 1701.9.

Por sua vez a subposição 1701.9 se desdobra nas subposições de segundo nível 1701.91 (--Adicionados de aromatizantes ou de corantes) e 1701.99 (--Outros), e, considerando que os açúcares em tela não são adicionados de aromatizantes ou de corantes, isso os direcionam para a subposição 1701.99.

Esta, finalmente, se desdobra nos itens 1701.99.01 (---Açúcar refinado, mesmo em tabletes), 1701.99.02 (---Sacarose quimicamente pura) e 1701.99.99 (---Outros), dentre os quais, estando descartado o item relativo ao açúcar refinado pelas razões já expostas e uma vez que os açúcares em questão não se apresentam no estado de sacarose quimicamente pura, só resta o item residual 1701.99.99 para abrigar os açúcares cristal cuja polarização seja igual ou superior à 99,5º, a exemplo dos tipos denominados superior, especial e especial extra, segundo os critérios técnicos estipulados na Resolução IAA nº 2190/86.

Por essas razões não vejo como sustentar o lançamento na parte referente às saídas de sacos de 1 a 5 quilos contendo açúcar cristal especificados nas notas fiscais de aquisição como “Especial” ou “Especial Extra”, sendo de manter aquelas cujo conteúdo dos sacos seja de açúcar adquirido especificado como “Standard” ou simplesmente “Açúcar Cristal”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10675.001068/95-15

Acórdão : 202-09.583

Cabe, ainda, registrar que a Recorrente não foi veraz ao afirmar em sua defesa que somente os primeiros foram os “únicos adquiridos pela defendente no período fiscalizado” (fls. 1832), como acima já foi demonstrado com indicação das notas fiscais referentes a cada tipo de açúcar adquirido no período fiscalizado.

Isto posto, é de se apreciar as demais questões que interfeririam na apuração do valor tributável, conforme argüidas pela Recorrente.

No que tange à inclusão da parcela do ICMS substituição tributária, cobrada dos adquirentes pela Recorrente na condição de contribuinte-substituto, procede o argumento de que por decorrer de norma legal que obriga o vendedor a cobrar o ICMS devido pelo adquirente nas operações de revenda que irá realizar, não constitui despesa acessória de venda e por conseguinte não integra a base de cálculo do IPI.

Esta matéria foi tratada com propriedade no PN CST nº 341/71, cuja ementa registra:

“Despesas acessórias debitadas ao comprador ou destinatário: devem estar vinculadas à realização da operação para que possam integrar o valor tributável. O ICM que o contribuinte do IPI é obrigado, pela legislação estadual, a cobrar do comprador e recolher, como responsável, por ser relativo à futura saída do produto do estabelecimento comercial comprador, não integra o valor tributável,.....”

Ali ficou bem distinguido que o ICM relativo à saída do produto do estabelecimento do contribuinte integra o preço da operação, conforme analisado no PN CST nº 39/70, enquanto que é diferente na hipótese do ICM cobrado por antecipação, porquanto diz respeito a um fato gerador futuro, completamente distinto daquele caracterizado pela saída do produto do estabelecimento contribuinte do IPI.

De se ressaltar que essas conclusões em nada foram alteradas pelas modificações introduzidas no art. 14 da Lei nº 4.502/64 pelo art. 15 da Lei nº 7.798/89, uma vez que permanece imutável o aspecto que o ICMS-Substituição não é um gasto necessário à realização da operação, como sejam frete, seguro, juros, despesas com carga, descarga, despacho, encargos portuários, e outras que tais.

A propósito do Acórdão nº 202-07.682 é de se reconhecer que este Colegiado equivocou nessa matéria, pois decidiu com base num fundamento aplicável exclusivamente à saída do produto do estabelecimento do contribuinte, hipótese, inclusive, a que se refere a citada decisão proferida pelo TFR na A.C nº 94.142-SP, e não à futura saída do estabelecimento adquirente, como é o caso.

Quanto à majoração da penalidade, em virtude de o Fisco ter entendido ocorrida a circunstância agravante prevista no inciso II do art. 351 do RIPI/82 (fato de o imposto não- lançado referir-se a produto cuja **tributação e classificação fiscal** já tenham sido



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

objeto de decisão passada em julgado, proferida em consulta formulada pelo infrator), carece de fundamento.

Conforme enfatizado pela Recorrente e constatado através do exame das peças referentes à aludida consulta (fls. 96/122), ela não versou sob o aspecto da classificação fiscal do açúcar e nem este assunto foi tratado como o objeto da consulta nas decisões de 1ª e 2ª graus correspondentes, que cingiram ao aspecto da caracterização como industrialização do reacondicionamento do açúcar em sacos de 1 a 5 quilos.

Portanto, a situação fática dos autos não se conforma estritamente com o previsto naquele dispositivo de natureza penal, condição *sine qua non* para que produza os seus efeitos.

Já, no tocante ao valor sobre o qual deverá ser aplicada a multa estabelecida no art. 364 do RIPI/82, entendo que no presente lançamento foi adotado o critério consentâneo com esse dispositivo legal e sua matriz legal, ou seja, sobre o “valor não lançado (destacado) na nota fiscal”, não se aplicando a correção monetária na parte coberta por créditos, conforme exposto no PN CST nº 39/76.

A despeito de respeitáveis precedentes deste Conselho (Acórdãos nºs 201-63756; 201-64884; 201-62061; 201-62545; 201-63756), no sentido de considerar como “imposto não lançado” o “imposto devido” (diferença, para maior, entre o débito e o crédito de IPI do Contribuinte num determinado período de apuração).

Nenhum reparo há a fazer ao raciocínio ali desenvolvido relativamente à apuração do imposto devido a ser exigido através do lançamento de ofício com a devida observância do princípio da não-cumulatividade.

Outra é a situação da multa de ofício, como muito bem colocado no PN CST nº 52/73 ao dizer *“o rigor da pena é estabelecido pela medida em que se faz necessário coibir a infração, não havendo qualquer vinculação constitucional ou não, entre o sistema de sua imposição ou de seu cálculo, e a natureza do imposto ao qual disse respeito a infração.”*

Portanto, estando nítida a distinção que o referido dispositivo legal faz para a aplicação das multas básicas do IPI entre as situações de falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal (destaque) e a de falta de recolhimento do imposto lançado na nota fiscal (imposto devido), não cabe ao interprete equiparar esses conceitos para toda e qualquer situação.

É certo que numa situação limite hipotética, em que não haja créditos correspondendo aos débitos de um período de apuração, ocorreria essa equivalência (imposto não lançado=imposto não-recolhido), mas são mais plausíveis as situações em que o imposto não recolhido seja inferior ao imposto não lançado e mesmo que inexistia imposto a recolher, dependendo do montante de créditos a que o contribuinte faz jus.



Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

Por outro lado, os dispositivos sobre correção monetária, válidos para os períodos em que ela era aplicável, determinavam a atualização monetária dos débitos fiscais, decorrentes do tributo ou de multas, não liquidados até o vencimento (RIPI/82, art. 114, inc.I).

Daí resultam as conclusões do PN CST nº 39/76, que ao meu ver interpreta integralmente com propriedade a legislação afeta à aplicação das multas básicas do IPI, a saber:

“Assim, se a falta de lançamento apurada pela fiscalização se vincular a fatos geradores ocorridos em períodos de apuração sujeitos à correção, há que se verificar se, daquela infração, resultou imposto não recolhido. Caso não tenha resultado, aplicável a multa por falta de lançamento, sem que se proceda, face a inexistência de débito, à correção monetária. Resultando débito, impõe-se igualmente a aplicação da multa em análise, já aqui aplicada sobre o imposto corrigido monetariamente.

Outrossim, pode resultar que, do não lançamento em períodos de apuração anteriores ao da fiscalização, uma parte do imposto não lançado esteja coberta por eventuais créditos e a outra, sem cobertura, não tenha sido recolhida. Nestes casos são simultaneamente aplicáveis as duas conclusões acima: multa calculada sobre a importância coberta pelo crédito sem correção e multa aplicada sobre a parte descoberta, se for o caso, corrigida monetariamente.”

A vista do exposto exurge que na hipótese do imposto não ser destacado na nota fiscal a penalidade é proporcional ao montante não-destacado, não se corrigindo a parcela coberta por créditos e corrigindo a não-coberta, se for o caso, o que evidentemente não significa duplicidade de penalidade para o mesmo fato, como alegou a Recorrente.

Quanto aos questionamentos relativos à de apuração do crédito à que a Recorrente faria jus nos termos do art. 98 do RIPI/82, a justificativa para a metodologia adotada, exposta na Informação de fls. 3070/3077, item e, é convincente e se justifica à falta da escrituração regular do IPI e da incapacidade da Recorrente de produzir provas do que alegou.

Também, não há como aceitar crédito relativo ao açúcar adquirido sem destaque do imposto na nota fiscal de aquisição “em virtude de medida judicial”, uma vez que se tratam de produtos entrados no estabelecimento sem cobrança do IPI.

Admitir a sua existência é ferir o preceito constitucional e ignorar o CTN, que segue a regra básica instituída pela Lei Maior, a qual limita a compensação dos débitos do imposto ao montante **cobrado** nas operações anteriores.

Por último, registre-se que em vista a superveniência da Lei nº 9.430/96, art. 45, a multa de ofício, prevista no inc. II do art. 364 do RIPI/82, aplicável ao caso é de 75%, conforme reconhecido pela Administração Tributária através dos Atos Declaratórios



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10675.001068/95-15
Acórdão : 202-09.583

(Normativo) nº 1, de 07.01.97, e 9, de 16.01.97, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação.

Assim sendo, dou provimento parcial ao Recorrente para:

1) excluir da exigência fiscal as parcelas correspondentes: às notas fiscais em que o açúcar cristal está descrito como sendo do tipo “Superior”, “Especial” e “Especial Extra”;

2) desconsiderar como integrante do valor tributável o valor do “ICMS-Substituição”;

3) afastar a majoração da penalidade aplicável.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 1997


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO