



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10680.007831/90-20
Sessão de : 20 de junho de 1995
Acórdão nº : 201-69.750
Recurso nº : 86.869
Recorrente : EMOREIRA COMERCIAL LTDA.
Recorrida : DRF em Belo Horizonte - MG

RECORRI DESTA DECISÃO
2º RECURSO N.º RA/201-0330
Em, 29 de [assinatura] de 1996
Procurador Rep. da Faz. Nacional

2º PUBLICADO NO D. O. U.
De 01/07/96
[assinatura]
Sabrita

IPI - Responsabilidade do adquirente. Não há como responsabilizar o adquirente por erro de classificação do produto na nota fiscal, se a classificação ali constante é razoável e compatível com a natureza do produto. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMOREIRA COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Geber Moreira.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 1995

[assinatura]
Sérgio Gomes Velloso
Vice-Presidente, no exercício da Presidência e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Selma Santos Salomão Wolszczak, Expedito Terceiro Jorge Filho, Rogério Gustavo Dreyer e Luiza Helena Galante de Moraes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10680.007831/90-20
Acórdão : 201-69.750
Recurso nº : 86.869
Recorrente : EMOREIRA COMERCIAL LTDA.

RELATÓRIO

Diz a Denúncia Fiscal de fls. 01/02, que a empresa em referência, ora recorrente: 1) adquiriu da firma HAFA Industrial Ltda. Produtos Cosméticos de sua fabricação; 2) as notas fiscais de venda foram emitidas por HAFA Industrial Ltda., sem e/ou com insuficiência do devido lançamento do IPI, não tendo a empresa adquirente expedido correspondência em tempo hábil, irregularidade esta passível de penalidade, nos termos da legislação em vigor.

Em razão desses fatos, a recorrente é acusada de ter infringido o disposto no artigo 173 do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, sujeitando-se, portanto, às penalidades previstas no artigo 368 do mesmo Regulamento, qual seja, "as mesmas penas cominadas ao industrial ou remetente, pela falta apurada".

Em virtude disso, a ora recorrente é lançada de ofício da multa no montante de 24.560,00 BTN, correspondente ao valor do IPI (corrigido monetariamente à data da instauração do presente feito) que a empresa fabricante dos mencionados produtos teria deixado de lançar na nota fiscal e, pois, de recolher ao Tesouro Nacional.

Notificada do lançamento em tela e intimada a recolher a referida penalidade, a autuada, por inconformada, apresentou a Impugnação de fls. 11 a 20, sustentando, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração, por ofensa ao disposto no art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72 e, quanto ao mérito, alega em síntese:

a) ser imprópria a inovação do art. 173 do RIPI/82, dado como desatendido, eis que as notas fiscais que instruem a acusação fiscal identificam, perfeitamente, os produtos nelas descritos, estando os mesmos devidamente rotulados, classificados e tributados segundo as alíquotas aplicáveis, o que ocorre, no caso, é a pretensão fiscal em modificar a classificação fiscal e, conseqüentemente, a alíquota aplicável, o que não é a hipótese visada pelo art. 173 do RIPI/82;

b) caso venha a se observar a falta parcial do lançamento do IPI, por parte do fabricante, nas notas fiscais de saída das mercadorias recebidas pela autuada, o enquadramento legal, contudo, não seria o do art. 368 do RIPI/82, mas o do art. 364



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.007831/90-20

Acórdão : 201-69.750

desse mesmo Regulamento, ou seja, caberia ao fabricante complementar o recolhimento do IPI;

c) ainda, ao caso, seria de se aplicar à autuada o disposto no art. 112, item II, do CTN.

Prestada a informação fiscal de estilo a fls. 75/78, sustentando a procedência do lançamento, a autoridade singular, pela Decisão de fls. 79/82, manteve a exigência fiscal, sob os seguintes fundamentos *verbis*:

“Preliminarmente, não cabe a nulidade argüida pela impugnante, uma vez que, conforme bem o disse o fiscal autuante em sua apreciação da impugnação, o contribuinte tinha conhecimento da classificação errônea dos produtos. Tanto é que anexou cópia da defesa apresentada pela remetente, empresa Hafa Industrial Ltda., onde os produtos estão descritos. Ademais, a ação fiscal contra a remetente, que originou o processo nº 10680.004131/90-00 foi julgada procedente, conforme decisão DIVTRI/SECJTD nº 10610.02077/90.

De acordo com o art. 173 do RIPI/82, “Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se estes estão devidamente rotulados ou marcados e, ainda, selados, quando sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e as demais prescrições deste Regulamento.”

Compete portanto ao adquirente observar se os produtos adquiridos estão corretamente classificados, sob pena de sofrerem as sanções previstas em lei. Uma vez constatada a irregularidade, o contribuinte deveria ter expedido correspondência ao remetente comunicando o fato, o que efetivamente deixou de fazer.

Descabe ainda, como quer o impugnante, enquadrar apenas o remetente no art. 364 do RIPI mesmo porque a imposição da penalidade prevista no art. 368 do RIPI/82 independe de prévia punição do remetente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.007831/90-20
Acórdão : 201-69.750

O enquadramento legal constante do auto de infração está correto e o contribuinte não apresentou, nesta fase impugnatória, qualquer elemento que elida o feito fiscal.”

Cientificada dessa decisão, a recorrente, por ainda irresignada, vem a este Conselho, em grau de recurso, com as razões de fls. 86/89, sustentando, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, ao fundamento de que ela se apresenta insuficientemente fundamentada e, no mérito, reitera as razões de impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10680.007831/90-20
Acórdão : 201-69.750

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SÉRGIO GOMES VELLOSO

Trata-se de autuação de adquirente que teria recebido produtos acompanhados de notas fiscais onde estariam incorretamente classificados, disso decorrendo erro no lançamento do tributo. Os produtos questionados são preparações para o cuidado da pele e dos cabelo.

A fornecedora desses bens foi autuada e impugnou a exigência, ingressando concomitantemente em Juízo com ação declaratória da correção da classificação adotada. A opção da empresa pelo foro judicial obstou o conhecimento da matéria pela instância administrativa, conforme se vê do Acórdão nº 201-68.773.

Entendo que há equívoco no tratamento que a Fazenda vem dando à matéria, porque a responsabilização de adquirentes de produtos industrializados não pode ser desvinculada da sua razão de ser e/ou do sistema jurídico em que se insere. Nem a norma penal pode ser aplicada senão à luz desses elementos.

A norma aqui invocada pelo Fisco não deve ser considerada isoladamente, como norma isolada de incidência penal autônoma e de aplicação independente.

Ao contrário, a melhor hermenêutica toma em primeira consideração a natureza do direito em discussão e seu conteúdo específico. Não é possível fixar uma interpretação adequada da norma, especialmente penal, quando esse natureza e esse conteúdo são ignorados.

Ao meu ver, deve-se examinar essa responsabilização e a apenação em tela como elementos do conjunto que compõe a legislação de regência do tributo, único meio de identificar seu sentido, necessariamente coerente com a sistemática da imposição.

Assim, tem-se, desde logo, no exame do direito positivo relativo ao IPI, que esse tributo é daqueles em que a prestação tributária deve ser realizada pelo contribuinte antes do lançamento do imposto pela autoridade fiscal, e sem a sua assistência. É tributo cujo lançamento se faz, normalmente, por homologação tácita, nos termos do previsto no artigo 150 do CTN.

Por isso mesmo, a lei atribui aos adquirentes responsabilidades que visam suprir essa ausência fiscal, no momento em que devida a prestação tributária. A norma que estabelece a obrigação para os adquirentes de produtos industrializados, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10680.007831/90-20
Acórdão : 201-69.750

verificar a regularidade do documento fiscal, inclusive a correta aposição do valor do tributo devido, portanto, visa a substituição do agente fiscal pelo particular, nessa etapa anterior ao lançamento (propriamente dito, isto é, ato privativo do Fisco).

É nesse ponto que entendo haver a legislação estabelecido dois tipos básicos objeto de regramento: 1) aquele em que o adquirente possui documentação capaz de identificar o fornecedor; e 2) aquele em que isso não ocorre. Nesta última situação, a regra legal tem por pressuposto a configuração, no mínimo, de parceria entre contribuinte e adquirente, com infringência das normas tributárias e prejuízo do Fisco. Já na primeira, o pressuposto da apenação do adquirente é o mero desatendimento da obrigação de fiscalização que a lei lhe atribui, para suprir a ausência do Fisco.

Nesse rumo, a regra não se dirige à pessoa física do consumidor final, mas sim ao estabelecimento industrial ou mercantil, vale dizer, o adquirente que atua ainda na faixa da produção e circulação de bens. Não alcanço imaginar que o Fisco venha atuar, com recurso a essa norma, a pessoa física do consumidor final que adquire, por exemplo, de estabelecimento equiparado a industrial. Não é esse o sentido nem o objetivo da regra.

Esse enfoque é essencial para que se ressalte com a devida veemência o fato elementar de que o objetivo da norma é ver bem identificado o contribuinte do imposto e dele obter o bom cumprimento da legislação tributária relativa ao IPI.

A tarefa do adquirente é, pois, em princípio, acessória: supre a ausência fiscal. Não tem origem na obrigação tributária que a lei atribui ao contribuinte, mas sim no sistema de pagamento antecipado do imposto (antes de lançado) e na impossibilidade do Fisco de fazer-se presente em cada operação.

Nessa perspectiva há que ser interpretada a norma de responsabilização e a correlata regra de apenação.

Em decorrência, entendo que responsabilidade do adquirente somente pode conduzir à sua apenação se o fornecedor foi autuado pelo mesmo motivo, devendo o processo de interesse deste ser considerado processo principal ou matriz. De nenhuma maneira, sendo identificado o fornecedor, será possível, portanto, apenar o adquirente sem que o industrial tenha sofrido acusação na matéria, ou, se acusado, teve afinal reconhecida a correção de seu procedimento. Tal possibilidade constituiria verdadeira aberração, inteiramente inaceitável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.007831/90-20
Acórdão : 201-69.750

Neste particular, observo que inúmeras são as hipóteses em que um aparente defeito na nota fiscal pode ser descaracterizado pelo fabricante-emissor. Dentre elas destaca-se a de divergência quanto à classificação fiscal do produto. Não são poucas as vezes em que a fiscalização equivocada, em que o lançamento não é mantido na decisão final proferida no contencioso administrativo. Também em relação a questionamentos de isenções, endereços, etc., são frequentes as ocasiões em que o contribuinte é capaz de justificar os dados que suscitam à primeira vista a acusação fiscal, enquanto que menos frequentemente o adquirente dispõe dos elementos necessários à justificação do procedimento adotado pelo contribuinte-fornecedor.

No que concerne supostos erros contidos na nota fiscal relativamente à classificação fiscal e ao lançamento dela decorrente, entendo que, salvo prova de conluio ou de flagrante descabimento da classificação adotada pelo fornecedor, nem cabe a apenação do adquirente. Com efeito, se o código fiscal constante da nota pode abrigar o bem segundo critério razoável, não há como atribuir qualquer responsabilidade ao adquirente, ressalvada a prova de conluio. Aplica-se aqui o princípio consagrado na Súmula 182 do TRF, relativa a decisões judiciais.

Como se sabe, a classificação fiscal de mercadorias é por vezes matéria muito complexa. A própria leitura das Regras de Classificação obriga ao reconhecimento de que muitos bens têm classificação em mais de uma posição. E ensina que nessas hipóteses ela se rege por regras que envolvem conceitos subjetivos, como aqueles de descrição mais específica e de identificação da característica que confere a essencialidade do bem. São questões que geram muitas vezes controvérsias e que chegam ao próprio Comitê de Bruxelas para deslinde final por acordo entre as nações participantes do Sistema. Mais que isso, ocorre que em muitos casos é preciso para contestar a classificação constante das notas fiscais, seja para justificá-las. Por isso mesmo as consultas sobre classificação de mercadorias, formuladas à Receita Federal, somente são admitidas quando acompanhadas de uma série de elementos informativos, dentre os quais indicação do "processo de obtenção com descrição detalhada, matéria ou materiais de que é constituída a mercadoria e suas percentagens em peso ou em volume, catálogos, bulas, literaturas, fotografias, plantas, desenhos, laudos técnicos que caracterize o produto", etc. tudo como se pode ver através da Norma de Execução 32, de 29.07.85, cópia anexa. Não é razoável que cada adquirente exija de cada fornecedor tantos e tais dados de cada produto que adquire, nem que mantenha equipe técnica para analisar tais elementos e chegar à melhor classificação fiscal.

No caso aqui em exame trata-se de produtos destinados ao cuidado da pele e do cabelo. Há parecer normativo da Receita Federal indicando que eles se



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.007831/90-20
Acórdão : 201-69.750

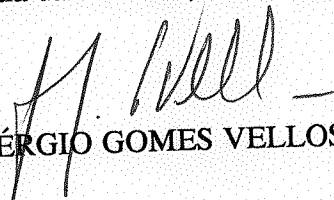
classificam necessariamente como cosméticos. Há também Acórdãos unânimes deste Conselho no sentido de que esses produtos podem ser conceituados como medicamentos de uso dermatológico, e, obviamente, pertence exatamente ao campo da dermatologia o cuidado da pele, das unhas e do cabelo.

Por outro lado, nem os pareceres normativos da Receita Federal nem os Acórdãos deste Colegiado constituem normas de legislação. Os pareceres destinam-se, conforme ato que os criou, à orientação das repartições subordinadas da Receita, e os acórdãos somente têm aplicação nos exatos processos em que prolatados.

Está claro, portanto, que não é irrazoável a classificação adotada nas notas fiscais, mas, ao contrário, é adequada e compatível com a natureza dos bens recebidos. Se é a mais adequada, vale dizer, a correta, isso não estava o adquirente obrigado a saber.

Nestas condições, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 1995


SÉRGIO GOMES VELLOSO