



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 30/09/1999
C	8

Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525
Sessão : 19 de maio de 1999
Recurso : 107.864
Recorrente : CASA DO RÁDIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte – MG

IPI – RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE – Incabível o lançamento de multa de ofício contra o adquirente, por erro de classificação fiscal, cometido pelo remetente, dos produtos, quando todos os elementos obrigatórios no documento fiscal foram preenchidos corretamente. A cláusula final do artigo 173, *caput*, do RIPI/82, é inovadora, isto é, não tem amparo na Lei nº 4.502/64. (Código Tributário Nacional, art. 97, V; Lei nº 4.502/64, art. 64, § 1º). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CASA DO RÁDIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 19 de maio de 1999

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Francisco Sérgio Nalini, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewski, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Lina Maria Vieira e Sebastião Borges Taquary.

sbp/CF



Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525
Recurso : 107.864
Recorrente : CASA DO RÁDIO LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte em epígrafe foi autuada (fls. 01 a 06) por ter adquirido produtos (depuradores de ar ou exaustores) industrializados por estabelecimento da empresa SUGGAR LTDA., inscrito no CGC sob o nº 20.520.367/0003-05, acobertados pelas notas fiscais relacionadas no Demonstrativo às fls. 05 e anexas às fls. 09/17, sem observar as exigências contidas no art. 173 do RIPI/82, no que se refere à classificação fiscal e lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, uma vez que tais produtos foram classificados erroneamente no código NBM/SH nº 8421.21.0200, quando o correto era 8414.60.0100, deixando de fazer a comunicação de tais irregularidades, por carta, à remetente das mercadorias, prevista no mesmo artigo, sujeitando-se, portanto, à mesma penalidade a ela cominada.

O crédito tributário decorrente da aplicação da multa regulamentar resultou no montante de R\$ 28.939,91 (vinte e oito mil, novecentos e trinta e nove reais e noventa e um centavos). O lançamento de ofício contra a empresa industrial remetente dos produtos, sem destaque do imposto, deu-se por meio dos Processos nºs 10680.013117/95-76, 10680.013118/95-39 e 10680.013119/95-00, os quais transitaram em julgado na esfera administrativa com os Acórdãos nºs 202-09.199, 202-09.184 e 202-09.198 deste Segundo Conselho de Contribuintes.

Inconformada, a autuada impugnou o feito fiscal (fls. 20 a 31), alegando que a penalidade prevista no artigo 368, combinado com o 173 do Decreto nº 87.981/82, contraria o disposto no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, bem como no artigo 97, inciso V, do Código Tributário Nacional, uma vez que a instituição de penalidade só é possível através de lei.

Defendeu que o artigo 173 do RIPI/82 é inaplicável ao presente caso, uma vez que não há qualquer reparo a fazer no tocante à classificação fiscal dos produtos adquiridos à empresa SUGGAR LTDA. (depuradores de ar), não somente porque a fornecedora de tais equipamentos classificou-os corretamente na TIPI, mas, sobretudo, porque a discussão em torno da correta classificação fiscal do depurador de ar ainda depende de recurso administrativo, com efeito suspensivo (Recurso Especial), perante a Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo o disposto no Decreto nº 83.304/79, combinado com a Portaria MEFP nº 540/92.

Ademais, alegou a impugnante não ter qualquer condição de saber, entre as centenas de mercadorias que adquire, qual delas está com a classificação fiscal correta, e se o imposto foi corretamente destacado, uma vez que o assunto é eminentemente técnico. Seguiu



Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

argumentando que a própria fornecedora recorreu ao Instituto Nacional de Tecnologia e ao CETEC (Fundação Centro Tecnológico de Minas Gerais), Pareceres anexos às fls. 36 a 38, os quais concluíram pela correta classificação, por ela adotada, e que o auto de infração lavrado ignorou as orientações técnicas, traçadas pelas referidas instituições, ao considerar o produto em questão classificado na Posição de nº 8414.60.0100, e não na de nº 8421.21.0200.

Afirmou a impugnante que os processos de lançamento de ofício contra a SUGGAR LTDA. não transitaram em julgado, como consta equivocadamente do auto de infração em lide, visto que se encontram na Câmara Superior de Recursos Fiscais para julgamento dos Recursos Especiais interpostos (fls. 39 a 96), amparando-se, neste sentido, no Acórdão nº 202-06.528, no qual este Segundo Conselho se pronuncia a favor da aplicação da penalidade em tela, apenas após o julgamento definitivo do feito contra o remetente. Acrescentou que somente se pode falar em decisão transitada em julgado quando oriunda de decisão judicial, uma vez que decisão administrativa não faz coisa julgada. Alegou, ainda, que a autuação em tela, além de ter sido precipitada pelos motivos já expostos, atropelou a orientação traçada em Parecer da SRRF/4ª.RF (fls. 97 a 100), proferido em processo de consulta da empresa Continental do Nordeste Ltda., o qual entendeu que o produto "APARELHO DEPURADOR DE AR", vulgarmente denominado "SUGADOR DE AR", deve ser classificado na Posição nº 8421.39.9900, o que foi endossado pelo INT (fls. 101 a 104), e aplica-se, por inteiro, ao aparelho "Depurador de Ar", produzido pela Suggar Ltda.

A autoridade singular julgou procedente o lançamento, em sua Decisão de fls. 107 a 113, na qual considerou a ação fiscal em tela revestida de todas as formalidades legais, previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores. Esclareceu que a penalidade prescrita no artigo 368, pela não observância do art. 173 do Decreto nº 87.981/82, tem como matriz legal os artigos 62, 80 e 82 da Lei nº 4.502/64, cabendo àquele diploma legal dar fiel execução à lei citada, além do que não cabe, na esfera administrativa, discussão sobre arguições de inconstitucionalidade de atos legais, conforme Parecer Normativo CST nº 329/70.

Concluiu o julgador de primeira instância que a classificação considerada pelo Fisco foi a correta, segundo as regras para interpretação do Sistema Harmonizado e decisões de órgãos singulares e coletivos de jurisdição administrativa que cita, e, ainda, que o ato prolatado pela Superintendência Regional da Receita Federal na 4ª Região Fiscal aplica-se, exclusivamente, à parte interessada, não tendo efeito extensivo em benefício do reclamante. Refutou, por entender sem respaldo jurídico, a alegação de que a impugnante não teria condições de avaliar a regular classificação fiscal das mercadorias indicadas nos autos, por ser um assunto eminentemente técnico, pois ninguém pode se escusar de cumprir a lei alegando seu desconhecimento, conforme art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657/42 – Lei de Introdução ao Código Civil.



Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

Discordou do argumento de que houve precipitação, por parte do Fisco, na lavratura do auto, por estarem pendentes de julgamento os Recursos Especiais interpostos pela fornecedora dos produtos em tela, pois a ação fiscal, junto à reclamante, está fundada na falta de comunicação ao remetente de uma irregularidade observada e, via de regra, o respectivo lançamento depende somente do fato de que tenha sido instaurado procedimento fiscal contra o fornecedor. Concluiu que o acórdão citado pela defendente para embasar suas alegações restringe-se, tão-somente, aos fatos nele descritos e às partes integrantes, nada favorecendo a reclamante, visto que decisões do Conselho de Contribuintes não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo, conforme esclarece o Parecer Normativo CST nº 390/71.

A defendente, inconformada com a decisão de primeira instância, interpôs Recurso tempestivo a este Segundo Conselho (fls. 117 a 137), no qual requer, preliminarmente, a consideração da decisão liminar, emanada do Mandado de Segurança nº 1998.38.00.020283-1 (fls. 135 a 137), a qual exonerou a recorrente do depósito prévio instituído pelo § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, acrescentado pela Medida Provisória nº 1.621, de 12/12/97, afastando tal exigência como óbice ao conhecimento do recurso em questão.

A recorrente discorre sobre o papel do decreto no ordenamento jurídico-tributário, citando farta doutrina para embasar sua tese, e repisa o argumento utilizado pelo julgador de primeira instância, quanto ao Decreto nº 87.981/82 ter como matriz legal a Lei nº 4.502/64, alegando que esta não poderia delegar àquele decreto matéria sob reserva legal (art. 97, V, do CTN), tendo em vista o princípio da indelegabilidade da competência tributária, prevista no art. 7º da Lei nº 5.172/66.

Discorda que um comerciante, que não é estabelecimento industrial e nem mesmo equiparado a tal pelo Decreto nº 87.981/82 e que não está sujeito à legislação do IPI, possa vir a ser punido por não ter conferido a classificação fiscal do produto adquirido e por não ter apresentado, no momento da aquisição, ressalva quanto à falta de IPI no respectivo documento fiscal, amparando-se em jurisprudência referente ao adquirente de boa-fé. Não admite ser responsabilizada por classificação fiscal que nem mesmo o Fisco está seguro quanto à sua correção, já que o Instituto Nacional de Tecnologia e a 4ª Região Fiscal não endossam o entendimento manifestado pela Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte – MG.

É o relatório.



Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Este assunto já foi discutido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, em acórdão recente, considera que é incabível o lançamento de multa de ofício contra o adquirente, por erro na classificação fiscal, cometido pelo remetente, dos produtos, quando todos os elementos obrigatórios no documento fiscal foram preenchidos corretamente, visto que a cláusula final do artigo 173 do RIPI/82 não tem amparo na Lei nº 4.502/64.

Nesse sentido, adoto o voto da lavra do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, proferido no Processo nº 10680.007831/90-20, Recurso RP/201-0.330, Acórdão CSRF/02-0.683, que a seguir transcrevo:

“Circunscreve a questão, ao meu ver, em definir a correta aplicação dos artigos 62 e 82, ambos da Lei nº 4.502/64, que estabelece a obrigação do adquirente de produtos industrializados de verificar a regularidade do documento fiscal e a respectiva sanção.

Passo apreciar, então, os argumentos expendidos pelo voto vencedor do aresto em questão, que se subdividem em duas grandes linhas de raciocínio: a primeira, pugna pela necessidade de prévia existência de ação fiscal contra o produtor remetente para que se possa apenar o adquirente; a segunda, defende que não se poderia autuar o adquirente por descumprimento das obrigações previstas no artigo 173 do RIPI/82, quando estas se referirem à classificação fiscal.

Na forma do artigo 62 da Lei nº 4.502/64, “os fabricantes, comerciante e depositários que recebem ou adquirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados, ou ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo de controle bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais”. (*grifo meu*)

O artigo 368 do mesmo Regulamento, ao regular multa aplicável, dispõe: “a inobservância das prescrições do artigo 173 e parágrafos 1º, 3º e 4º, pelos adquirentes e depositários de produtos mencionados no mesmo



Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

dispositivo, sujeitá-los-á às mesmas penas cominadas ao industrial ou remetente, pela falta apurada". (grifo meu)

A hermenêutica de tal dispositivo está intimamente vinculada ao alcance da expressão "as mesmas penas cominada" (grifada acima), cuja interpretação vem dando margem a muitas divergências no âmbito deste conselho.

O sentido do vocábulo cominadas foi, ao meu ver, bem examinado no recente voto vencedor no Acórdão nº 100.784, de 1 de julho de 1997, da lavra do Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, que a seguir transcrevo, *verbis*:

"O processo de apenação, conforme ensina a doutrina, cristalizado na lei positiva, se desenvolve da seguinte forma: cominação, aplicação e execução.

A cominação, como etapa primeira, regida pelo princípio da legalidade e da anterioridade, é tarefa legislativa, e, portanto, integrada à norma legal penal que se divide em preceito e sanção. No preceito está descrito o comportamento infracional e na sanção pena cominada.

Portanto, a cominação da pena in abstrato está contida na norma seja ela de caráter penal ou tributário. Quando se fala em penas cominadas na verdade, o legislador se refere a penas previstas, ou seja, na lei, e não penas aplicadas. Não se pode aplicar pena que não esteja previamente fixada em lei. Pena cominada e pena aplicada ou concretizada ou ainda individualizada são conceitos distintos, e temporalmente um precede ao outro. O processo lógico de apenação se desdobra da seguinte forma: a legislação comina a pena (na lei), a promotoria pública propõe e o juiz aplica. No âmbito do processo administrativo tributário, o desdobramento lógico do processo é o seguinte: o legislador comina a pena (na lei), o fiscal apura a infração e propõe a pena e o julgador, por seu turno, decide sobre a matéria infracional e aplica a pena.

Dai se conclui que pena cominada não pode ser confundida com pena aplicada pelas razões acima expostas.



Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

É, também de boa valia, esclarecer que quando o texto legal usa expressão as mesmas penas, se refere a quantidade e qualidade da pena e remete o assunto a teoria da cominação absoluta ou relativa das penas. A pena se aplica, nesse caso, ao adquirente igual a pena, em quantidade e qualidade, cominada na lei ao fabricante ou remetente.”

Desta decisão, pode-se inferir que a expressão “as mesmas penas cominadas” deve ser entendida como as mesmas penas previstas na lei ao produtor ou remetente. O autor da denúncia fiscal, portanto, deve aplicar contra o adquirente a multa prevista na lei para a infração cometida pelo remetente, independente da prévia apenação deste.

Quanto ao segundo argumento esposado pelo ilustre Conselheiro, em que alega impropriedade da exigência fiscal lavrada contra o adquirente quando for baseada exclusivamente, em erro na classificação fiscal do produto, entendendo-o procedente.

O artigo 173 que regula a matéria, dispõe:

“Art. 173 - Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham 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 a demais prescrições deste regulamento”.
(grifo meu)

Verifica-se da leitura deste artigo que a regulamentação do artigo 62 da Lei 4.502/64, quase o reproduz integralmente, salvo na parte final, em que foi substituída a exigência do documento fiscal satisfazer todas as prescrições legais pela expressão “se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e as demais prescrições deste Regulamento”.

Cabe-nos perquirir, neste passo, quais seriam estes preceitos legais, referidos na lei, que o documento fiscal deveria cumprir para ser aceito pelo adquirente e, mais especificamente, se a verificação da classificação fiscal estaria



Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

entre eles, como afirma a Fazenda, ou se foi inovação na regulamentação da lei, como defende a decisão recorrida.

Tal questão já foi objeto de ação judicial (Apelação em MS nº 105.951-RS da lavra do Eminentíssimo Ministro Relator Carlos M. Veloso, que assim expressou, *verbis*:

“(…) Indaga-se: a cláusula final dos mencionados artigos - “inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado” é puramente regulamentar ou encontra base na lei, artigo 62, caput, da Lei 4.502 de 1964? É que, sem base na lei, não será possível a multa, assim a penalidade, por isso que, sabemos todos, penalidades, em Direito Tributário, são reservadas à lei (Código Tributário Nacional, art. 97, V), certo que, no particular, a Lei nº 4.502 de 1964, anterior ao Código Tributário Nacional, já deixava expresso, no parágrafo 1º do artigo 64, que “o regulamento e os atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigações nem definir infrações ou cominar penalidades que não sejam autorizadas ou previstas em lei”.

Estou com a sentença.

Na verdade, o artigo 62 da Lei nº 4.502, de 1964, não contém a cláusula inserta nos artigos 169 do Decreto nº 70.162 e 266 do Decreto nº 83.263/79, “inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado”. Não é à toa, aliás, que vem citada cláusula precedida do advérbio inclusive, que contém a idéia de inclusão de coisa outra, ou de compreensão de algo novo.”

Da leitura do voto depreende-se que o ilustre Ministro defende que a verificação da classificação fiscal pelo adquirente não estaria prevista em lei e, portanto, não poderia ser exigida.

Assim, a interpretação da norma tributária que atribuiu aos adquirentes a responsabilidade de verificar se o documento obedece todas as prescrições legais, obriga-os apenas a examinar se os elementos exigidos para o documento fiscal estão devidamente preenchidos e, nos itens que deva conhecer pela natureza da operação mercantil, estão corretos.



Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

O artigo 242 no RIPI/82 (artigo 48 da Lei 4.502/64) define quais os elementos que devem conter em uma Nota Fiscal, ou seja: a denominação "Nota Fiscal", o número da nota, a data de emissão e de saída, a natureza da operação, os dados cadastrais do emitente e do destinatário, a quantidade e a discriminação dos produtos, a classificação fiscal dos produtos, alíquota, o valor tributável, os dados cadastrais do transportador, os dados da impressão do documento.

Já o artigo 252 no RIPI/82 (art. 53 da Lei 4.502/64) estabelece as hipóteses em que o documento fiscal deva ser considerado sem valor para efeitos fiscais, a saber:

"I- não satisfazer a exigências dos inciso I, II, IV, V, VI e VII do artigo 242;

II - não indica, dentre os requisitos dos incisos VII, X, XI e XII do artigo 242, os elementos necessários à identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto;

III - não contiver a declaração referida no inciso VIII do artigo 244". (caso de entrega simbólica)

Daí podemos inferir, a *contrario sensu*, que o documento fiscal para ser aceito deve satisfazer às já mencionadas exigências do artigo 242, além de possuir os elementos necessários à identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto.

Assim, o adquirente ao receber o produto deve verificar se todos os elementos supramencionados constam da Nota Fiscal entregue pelo Remetente, como por exemplo: se os dados cadastrais estão certos, se a operação e o produto estão descritos corretamente, se as quantidades estão de acordo com o pedido, se consta classificação fiscal e alíquota do produto, e, conseqüentemente, se o valor tributável está calculado a partir destes dados.

Se o bem descrito na nota permite, por um critério racional, seu enquadramento nas posições da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados indicadas na nota fiscal, não como se exigir que o adquirente o questione, porquanto a classificação de produtos pela normas da NBM/SH envolve conhecimentos específicos, muito técnicos e complexos, que nem sempre podem ser detectados no exame normal que o adquirente realiza ao receber seus produtos. A tarefa do adquirente é, portanto, acessória, isto é,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

estando todos os dados exigidos pela legislação corretos e havendo a razoável indicação da classificação fiscal, fica o remetente como único responsável por todos os efeitos advindos da classificação equivocada dos produtos.

Tanto assim, que a própria Administração Fazendária reconheceu a complexidade da classificação fiscal de produtos, pois, em caso análogo, determinou a não aplicação de penalidade àquele que incorre em erro de classificação tarifária de produtos em despacho aduaneiro, ressalvados os casos em que há dolo ou má-fé.

Este entendimento está estampado no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 36, de 05 de outubro de 1995, a seguir transcrevo:

“I - A mera solicitação, no despacho aduaneiro, de benefício fiscal incabível, bem assim a classificação tributária errônea, estando o produto corretamente descrito com todos os elementos necessários à sua identificação, desde que, em qualquer dos casos, não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do declarante, não se configuram declaração inexata para efeito da multa prevista no artigo 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.”

Este ato normativo, apesar de referir-se à atividade de classificação fiscal de produtos em área aduaneira, guarda perfeita sintonia com a hipótese dos autos, uma vez que trata de dispensa de punição pecuniária ao contribuinte por classificação incorreta de produtos.

Ora, se o Fisco dispensa o próprio contribuinte da obrigação de classificar corretamente a mercadoria, tendo ele realizado a importação direta dos produtos e preenchido os documentos fiscais de desembaraço, não seria correto, por princípios isonômicos, dar tratamento diferente ao adquirente, que nem tem relação direta com a emissão do documento e nem com o fato gerador do tributo.

No caso aqui sob análise, não foram trazidos pela fiscalização quaisquer provas que pusesse em dúvida a correta descrição dos produtos nas notas fiscais ou de ter havido dolo ou conluio por parte do adquirente.

Assim, no que refere-se a erros contidos na nota fiscal no tocante à classificação fiscal neste caso, entendo não caber apenação ao adquirente.

Nestes termos, voto pelo não provimento ao recurso especial.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10680.012127/97-56
Acórdão : 203-05.525

Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de maio de 1999

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long trailing stroke.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO