



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10830.002469/96-15
SESSÃO DE : 17 de setembro de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418
RECURSO Nº : 123.770
RECORRENTE : DRJ/CAMPINAS/SP
INTERESSADA : B & M DO BRASIL INDUSTRIAL LTDA.

IPI. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE.
CLASSIFICAÇÃO.

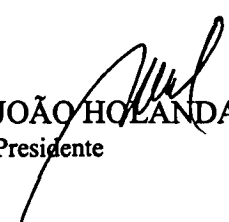
É descabido o lançamento de multa de ofício contra o adquirente por erro de classificação fiscal cometido pelo remetente dos produtos. A cláusula final do artigo 173, *caput*, do RIPI/82 é inovadora, ou seja, não tem amparo na Lei nº 4.502/64.

RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 17 de setembro de 2002


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


ANELISE DAUDT PRIETO
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN, IRINEU BIANCHI, PAULO DE ASSIS, CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS e NILTON LUIZ BARTOLI. Ausente o Conselheiro HÉLIO GIL GRACINDO.

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418
RECORRENTE : DRJ/CAMPINAS/SP
INTERESSADA : B & M DO BRASIL INDUSTRIAL LTDA.
RELATOR(A) : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Adoto o relatório da decisão de Primeira Instância, *in verbis*:

“Trata-se de exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 01/09, acompanhado dos demonstrativos de fls. 10/43, por meio do qual foi lançado contra a contribuinte acima identificada o crédito tributário de IPI no valor de 1.473.744,52 UFIR.

De acordo com a “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*” de fls. 03/09, a contribuinte, na condição de equiparada a industrial nas operações de revenda de bens de produção (cabos e fitas de transmissão), não efetuou, em relação a estas operações, o lançamento do imposto a que estava obrigada, segundo o disposto no art. 10, parágrafo único, do RIPI/82.

Além disso, recebeu produtos (parte central de antena parabólica e porcas para fixação) com erro de classificação fiscal e alíquota, sem cumprir a obrigação acessória pertinente aos adquirentes ou depositários, prevista no artigo 173, §§ 3º e 4º, do mesmo regulamento.

Com referência à primeira infração, foi exigido da fiscalizada o IPI que deixou de ser lançado, juntamente com os acréscimos legais e a multa do art. 364, II, do RIPI/82. Pela outra infração, foi aplicada a multa prevista no art. 368 do RIPI/82, estando anexadas aos autos as cópias dos lançamentos efetuados contra os fabricantes dos materiais fornecidos com classificação fiscal incorreta.

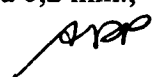
A exigência fiscal está fundamentada nos artigos 55, incisos I-b e II-c; 107, inciso II; 10, parágrafo único; 393, incisos I e II; 22, inciso III; 112, inciso IV; 59; 173; 364 e 368, todos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Inconformada com o lançamento, a autuada apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 192/198, instruída com os documentos de fls. 199/281, aduzindo as seguintes razões:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

- preliminarmente, argúi a nulidade do auto de infração, sob a alegação de que a peça se encontra desacompanhada de qualquer justificativa e da indispensável razão de convencimento, visto que se baseia tão-somente em conclusões do Agente Fiscal, sem qualquer embasamento técnico e/ou análise correta dos produtos autuados, e ainda cerceia o direito de defesa, posto que não estabelece os critérios utilizados, sustentando-se simplesmente em informações e levantamentos apresentados pela fiscalizada.
- no mérito, argumenta que os produtos revendidos (cabos e fitas) não se enquadram como bens de produção na forma disposta no art. 393 do RIPI/82, visto que os adquirentes são estabelecimentos estritamente comerciais, que se destinam à revenda desses produtos, na forma em que se encontram, a consumidores finais;
- alega, também, que a sua atividade em relação a tais produtos é puramente comercial, concluindo que não se tratam de insumos;
- acrescenta, caso prevaleça a interpretação do Agente Fiscal quanto à qualificação dos produtos, que, ainda assim, a autuação é improcedente, tendo em vista que se tratam de produtos isentos, fabricados na Zona Franca de Manaus, conforme comprovam as declarações dos fornecedores e as cópias de notas fiscais, anexadas à impugnação;
- considera que esta isenção tem caráter objetivo, alcançando inclusive as transações subsequentes dentro do território nacional, consoante entendimento vertido no Parecer Normativo CST nº 154/75;
- relativamente à inobservância da obrigação acessória prevista no artigo 173, e parágrafos, do RIPI/82, alega que os discos de alumínio são simples chapas planas cortadas de forma circular, sem nenhum outro tipo de beneficiamento, e que, desta forma, não podem ser considerados como “partes ou peças”, como apontou a fiscalização;
- argumenta que a própria autuação reconhece a inexistência de furações e cortes (estamparia) nos referidos discos;
- sustenta que a classificação correta para esses produtos é o código 7606.92.0000 (5%) da TIPI/88, por se tratar de chapa circular em liga de alumínio com espessura superior a 0,2 mm.;



RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

- quanto às porcas, aduz que, conquanto sejam elementos de fixação, não são constituídas por uma liga de aço, mas sim por uma liga de zinco (Liga Zamack 5), classificando-se na posição 7907 e não na 7318, como entende a fiscalização;
- formula pedido de diligência e de perícia técnica, caso a autoridade julgadora tenha dúvidas quanto ao fato de os cabos e fitas terem sido industrializados na Zona Franca de Manaus, bem como quanto à composição da liga metálica que compõe as referidas porcas;
- finalizando sua defesa, solicita seja declarado nulo de pleno direito o auto de infração, ou considerado insubsistente quanto ao mérito, pelos vícios e principalmente pelas comprovações apresentadas.

Deve-se registrar que, em 28/04/98, o processo foi baixado em diligência, conforme doc. de fls. 300/302, havendo retornado com os documentos e a informação fiscal de fls. 303/316 e 317/319, respectivamente.”

A decisão *a quo* está ementada da seguinte maneira:

“IMPOSTO S/ PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Equiparação Compulsória - Revenda de Bens de Produção por Estabelecimento Industrial - O artigo 10, § único, do RIPI/82 alcança precisamente a revenda de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem. Não se enquadram em nenhuma destas três situações os produtos que não se destinam a emprego em processo industrial, mas sim a consumidor final, no estado em que se encontram.

Erro de classificação fiscal - Multa por Responsabilidade do Adquirente - O julgamento do processo relativo ao adquirente deve perfilhar o entendimento que embasou a decisão proferida em relação aos fornecedores.

EXIGÊNCIA FISCAL IMPROCEDENTE.”

No que concerne à multa por responsabilidade do adquirente, informou que foram prolatadas duas decisões administrativas de Primeira Instância, quanto à classificação fiscal relativa aos dois produtos envolvidos (parte central da antena parabólica e porcas para fixação). Concluiu que tendo em vista as decisões

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

proferidas em relação aos fornecedores dos produtos, não há como adotar entendimento diferente no processo relativo ao adquirente.

Da decisão, a autoridade recorreu de ofício.

Em 21/03/2001, foi proferida no Segundo Conselho de Contribuintes a decisão consubstanciada no Acórdão 201-74.302, relativa a este recurso voluntário, negando provimento ao recurso voluntário no que concerne ao primeiro item da autuação, referente às revendas de cabos e fitas de transmissão.

Quanto ao segundo item, foi declinada competência em favor deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório. 

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

VOTO

Conheço do recurso de ofício, que trata de matéria de competência deste Colegiado. Com efeito, reza o Decreto n.º 2.562, de 27 de abril de 1998, que:

Art. 1º Fica transferida do Segundo para o Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda a competência para julgar os recursos interpostos em processos fiscais de que trata o art. 25 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pela Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, **cujá matéria, objeto de litígio, decorra de lançamento de ofício de classificação de mercadorias** relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.” (grifos meus)

No presente caso, o objeto do litígio é decorrente de lançamento de ofício de classificação de mercadorias relativa ao IPI, não restando, portanto, dúvidas quanto à competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes para apreciar a lide.

Entendo que mesmo que a classificação fiscal dos produtos estivesse indevida a multa seria descabida. A Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais posicionou-se sobre o lançamento de multa de ofício contra o adquirente, em caso de erro na classificação fiscal cometido pelo fornecedor dos produtos, julgando-o insubsistente, conforme voto da lavra do Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima no Acórdão RP/201-0.330, que transcrevo a seguir.

“O Recurso Especial do Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional atendeu aos pressupostos para sua admissibilidade. O apelo merece ser conhecido.

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

Passo a 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 RPI/82, quando estas se referirem à classificação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

Na forma do artigo 62 da Lei n.º 4.502/64, “os fabricantes, comerciantes 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 1.º, 3.º e 4.º, pelos adquirentes e depositários dos produtos mencionados no mesmo dispositivo, **sujeita-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 “às mesmas penas cominadas” (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 n.º 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 do 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 penal que se divide em preceito e sanção. No preceito está descrito o comportamento infracional e na sanção a pena cominada.

Portanto, a cominação da pena in abstracto está contida na norma seja ela de caráter penal ou tributário. Quando fala em penas cominadas na verdade o legislador se refere a penas previstas, ou seja, na lei, e não a penas aplicadas. Não se pode aplicar pena que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

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.

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

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 à teoria da cominação absoluta ou relativa das penas. A pena se aplica, nesse caso, ao adquirente igual à 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, entendo-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 do controle bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estão de acordo com a classificação

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

fiscal, o lançamento do imposto e as 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".

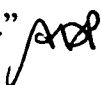
Cabe-nos perquirir, neste passo, quais seriam estes preceitos legais, referidos na lei, que a documento fiscal deveria cumprir para ser aceito pelo adquirente e, mais especificamente, se a verificação da classificação fiscal estaria entre eles, como afirma a Fazenda, ou se foi inovação na regulamentação da lei, coma defende a decisão recorrida.

Tal questão já foi objeto de ação judicial (Apelação em MS n.º 105.951-RS da lavra do Eminent 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 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 n.º 4.502 de 1964, anterior ao Código Tributário Nacional, já deixava expresso, no parágrafo 1.º do artigo 64, que "o regulamento e os atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigações nem definir infrações ou cominarem penalidades que não estejam autorizadas ou previstas em lei".

Estou com a sentença.

Na verdade, o artigo 62 da Lei n.º 4.502, de 1964, não contém a cláusula inserta nos artigos 169 do Decreto n.º 70.162 e 266 do Decreto n 83.263/79, "inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e a correção do imposto lançado". Não é à toa, aliás, que vem a citada cláusula precedida do advérbio inclusive que contém a idéia de inclusão de coisa outra, ou de compreensão de algo novo."



RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

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.

O artigo 242 no RIPI/82 (artigo 48 da Lei 4502/64) 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 satisfizer a exigências dos incisos I, II, IV, V, VI e VII do artigo 242;

II - não indicar, 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 conter 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 a 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 a produto estão descritos corretamente, se as quantidades estão de acordo com o pedido, se consta classificação

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

fiscal e alíquota do produto, consequentemente, se o valor tributável está calculado a partir destes dados.

Se 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 há como se exigir que o adquirente a questione, porquanto a classificação do 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, constando todos os dados exigidos pela legislação corretos e havendo a razoável indicação da classificação fiscal, fica a remetente com o único responsável por todos os efeitos advindos da classificação equivocada dos produtos.

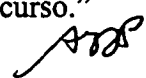
Tanto assim, que a própria Administração Fazendária reconheceu a complexidade da classificação fiscal dos produtos, pois, em caso análogo, determinou a não aplicação da penalidade àquele que incorre em erro de classificação tarifária de produtos em despacho aduaneiro, ressalvados os caso em que há dolo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

Este entendimento está estampado no Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 36, de 05 de outubro do 1995, que 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 4.º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto do 1991"

Apesar de o referido ato normativo referir-se à atividade de classificação fiscal dos produtos, em área aduaneira, guarda perfeita sintonia com a hipótese dos autos, que cuida da dispensa de punição pecuniária ao contribuinte por classificação incorreta dos produtos.

Em virtude do todo a exposto entendo ser incabível a imposição da multa de ofício contra a adquirente, dando provimento ao recurso."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.770
ACÓRDÃO Nº : 303-30.418

Por estar de inteiro acordo com o voto transcrito, adoto-o, assinalando que no Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes a jurisprudência já foi pacificada na mesma direção. Portanto, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 2002


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

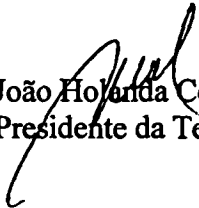
Processo n.º: 10830.002469/96-15

Recurso n.º 123.770

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador, Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30.418

Brasília-DF, 14, de outubro de 2002


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: