



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10830.005182/93-03
SESSÃO DE : 09 de julho de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305
RECURSO Nº : 123.653
RECORRENTE : ANGELO AURICCHIO E CIA. LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

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 n.º 4.502/64.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Brasília-DF, em 09 de julho 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 : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305
RECORRENTE : ANGELO AURICCHIO E CIA. LTDA.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATORA : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

A empresa acima qualificada recorre a este Conselho de decisão que julgou parcialmente procedente lançamento efetuado pela Delegacia da Receita Federal de Campinas/SP.

O crédito tributário, num montante de 418.667,20 UFIR, abrange unicamente a multa prevista no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto 87.981/82, art. 368 c/c art. 364, inciso II. A fiscalização constatou que a contribuinte "recebeu mercadorias com erro de classificação fiscal e com consequente erro de alíquota, ocasionando falta de recolhimento de IPI no contribuinte emitente dos documentos fiscais."

As mercadorias reclassificadas foram as seguintes:

- a-) mercadoria: latas para embalagem de seus produtos
código e alíquota adotados pelo fornecedor: 7310.21.0100, 4%
código e alíquota adotados pela fiscalização: 7310.21.9900, 10%
- b-) mercadoria: potes de plástico
código e alíquota adotados pelo fornecedor: 3923.90.9901, 0%
código e alíquota adotados pela fiscalização: 3923.30.0000, 8%
(até 31/03/90) e 15%

A autuação teve como fundamento os seguintes artigos do RIPI: 173 c/c 16, 155, 6 e 56.

Inconformada, a empresa impugnou o feito alegando, em preliminar, que a exigência fiscal estaria suspensa por força de liminar concedida pela 13.ª Vara da Justiça Federal em Brasília, em medida cautelar interposta pelo Sindicato das Indústrias de Estamparia de Metais do Estado de São Paulo (fl. 75). A lavratura do auto deveria aguardar o resultado da ação judicial, pois decisão favorável às impetrantes o tornaria sem efeito.

No que concerne à classificação das latas para embalagens, argumenta, em suma, que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

a-) o entendimento exarado pela COSIT/SRF no Despacho Homologatório n.º 172/92 não se coaduna com os critérios fixados pela Lei n.º 4.502/64, mais precisamente o art. 5.º de RIPI, eis que a distinção proposta pela Receita entre latas de transporte e latas de apresentação contém dificuldades técnicas, pois é da essência das latas em questão a vocação ao acondicionamento e transporte de mercadorias;

b-) como os produtos são comercializados em latas para acondicionamento e próprias para transporte, a adoção do entendimento da Fazenda levaria à absurda conclusão de que não existem latas para transporte e que todas as latas devem ser classificadas como de apresentação ;

c-) por razões técnicas e em decorrência da legislação de proteção ao consumidor e de vigilância sanitária, as latas se prestam ao cumprimento de várias exigências, contendo diversas informações, o que não descaracteriza a utilização da lata para transporte, como prevê o RIPI/82, art. 5.º;

d-) latas de apresentação são aquelas que podem ter outra utilização além do transporte;

e-) conforme art. 153, parágrafo 3.º, da Carta Magna, o IPI deve ser seletivo em função da essencialidade do produto, o que justifica a utilização da alíquota menor;

f-) a capacidade contributiva e a essencialidade dos impostos, como o IPI, deve ser analisada principalmente em relação ao consumidor;

g-) os benefícios sociais da alíquota zero atribuída aos alimentos restariam anulados ou comprometidos com a incidência da alíquota de 10%;

h-) para majorar tal alíquota, o Executivo deve motivar seus atos administrativos;

i-) a classificação praticada pelas empresas ao longo de três anos decorreu de orientação da Receita Federal, por ocasião da harmonização dos códigos;

j-) de acordo com o art. 146 do CTN, a modificação introduzida somente poderia produzir efeitos a partir de sua introdução

k) outras fiscalizações nunca impugnaram a condutas das empresas fabricantes de latas;

Ad

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

1-) mesmo que se admita má interpretação por parte dos contribuintes de direito e de fato, por estar previsto dentro das hipóteses do art. 145 c/c art. 149 do CTN, ainda assim não ensejaria a revisão final da conduta dos contribuintes.

Defende, também, a classificação adotada para os “potes de plástico” e conclui solicitando a improcedência do auto de infração e a produção de todas as provas em direito permitidas.

Às fls. 77/79 o fiscal autuante manifestou-se pela manutenção do lançamento.

A decisão monocrática, que reduziu a multa para 283.647,66 UFIR, considerou que a não observância do disposto no artigo 173 do RIPI sujeita o adquirente às penalidades previstas no artigo 368 combinado com o artigo 364. Entretanto, entendendo pela correção da classificação adotada pelos fornecedores, seja para os potes de plástico para goiabada ou as bisnagas de plástico para mostarda ou catchup, excluiu a respectiva multa. Adicionalmente, considerando o disposto no art. 45 da Lei n.º 9.430/96 c/c art. 106, II, c, reduziu a 75% a multa relativa à aquisição de latas.

Aduziu que a liminar concedida na Medida Cautelar interposta pelo Sindicato das Indústrias de Estamparia de Metais do Estado de São Paulo ampara apenas as empresas a ele filiadas.

Quanto à classificação das latas, defendeu o código 7310.21.9900, atribuído pela fiscalização. Argumentou que o texto do artigo 5.º do RIPI/82 faz clara distinção entre embalagens para transporte e para acondicionamento de apresentação, pois as primeiras devem observar as condições estabelecidas nas alíneas *a* e *b* do referido artigo, e o Despacho Homologatório questionado trata especificamente de embalagens de acondicionamento de apresentação, ou seja, daquelas que não são embalagens de transporte, nos termos estabelecidos nas mencionadas alíneas.

No recurso voluntário, apresentado tempestivamente e acompanhado da comprovação da realização do depósito recursal, a empresa trouxe os mesmos argumentos da impugnação, acrescentando que não tinha em seu poder, à época da impugnação, as correspondências endereçadas aos fornecedores de latas, questionando acerca da classificação e da alíquota. Isto porque o departamento de contabilidade estava em obras, impedindo a sua localização.

Esclarece estar anexando as correspondências e as respostas aos questionamentos. Ressalta que as missivas foram endereçadas e protocolizadas

Handwritten signature/initials

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

anteriormente à notificação da autuação. Em homenagem ao princípio constitucional da ampla defesa, devem ser apreciadas por este Conselho de Contribuintes.

Afirma, ainda, que a repercussão da ação proposta pelo Sindicato supramencionado, bem como pelas demais entidades de classe, levaram o Executivo a editar o Decreto n.º 1.176, de 01 de julho de 1994, que alterou o percentual das alíquotas do IPI das latas de apresentação e de transporte para 4%.

Pede seja julgada improcedente a exigência fiscal, com a consequente anulação do auto de infração.

É o relatório. *por*

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

VOTO

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.

Como o recurso é tempestivo e está acompanhado da comprovação da realização do depósito recursal, deve ser conhecido.

O auto de infração *sub judice* foi lavrado por ter a contribuinte, nas palavras do autuante, recebido “mercadorias com erro de classificação fiscal e com consequente erro de alíquota, ocasionando falta de recolhimento de IPI no contribuinte emitente dos documentos fiscais.” Abrangeu a classificação de latas para embalagens de produtos e dos potes e bisnagas. A decisão monocrática manteve a autuação somente no que concerne às latas, reduzindo a 75% a penalidade prevista no art. 368 c/c art. 364 do RIPI aprovado pelo Decreto n.º 87.981/82.

A Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já 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

Ad

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

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 RIPI/82, quando estas se referirem à classificação fiscal.

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.

Anal

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

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 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.

*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.

ADP

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

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 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 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 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”

prof

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

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."

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.

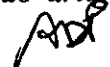
O artigo 242 no RIPI/82 (artigo 48 da Lei 4.502/64) define quais os elementos que devem conter em uma Nota Fiscal, ou seja: a denominação "Nota Fiscal", o número da nota, a data de emissão e de saída, a natureza da operação, os dados cadastrais do emitente e do destinatário, a quantidade e a discriminação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



RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

244'. (caso de entrega simbólica)

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

Se a 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 as 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

AdP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 123.653
ACÓRDÃO Nº : 303-30.305

configuram declaração inexata para efeito da multa prevista no artigo 4.º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 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.”

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.

Sala das Sessões, em 09 de julho de 2002


ANELISE DAUDT PRIETO - Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

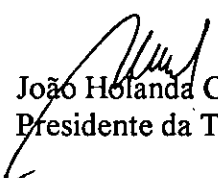
Processo n.º: 10830.005182/93-03

Recurso n.º 123.653

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 da Acórdão nº 303.30.305

Brasília-DF, 08 de agosto de 2002


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: