



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10865.001025/2008-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-001.901 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2012
Matéria CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
Recorrente DINÂMICA ESTRUTURAS METÁLICAS E ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/04/2003 a 31/12/2007

IPI.CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Classificam-se na posição 9406 da TIPI/2002 (alíquota zero) as construções pré-fabricadas que se enquadrem no conceito da Nota 4 do Capítulo 94.

Devem ser classificadas na posição 7308 (alíquota de 5%) as estruturas metálicas que não se relacionem ao fornecimento de uma construção pré-fabricada.

Tendo a fiscalização lançado de ofício o imposto em relação às notas fiscais que consignavam a saída de “estruturas metálicas”, é ônus processual da recorrente comprovar que aquelas estruturas metálicas integravam o fornecimento de uma construção metálica pré-fabricada.

JUROS DE MORA - SELIC

Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 01/01/1996, na atualização monetária do indébito, não podendo ser cumulada, porém com qualquer outro índice.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Adota-se o relatório da decisão a quo, por bem refletir a contenda.

Trata-se de Auto de Infração (fls. 03/15) e Demonstrativos (fls.16/37), lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI pertinente ao período compreendido entre abril de 2003 e dezembro de 2007, no valor do principal de R\$844.696,99, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora.

Na descrição dos fatos constante do auto de infração e do “Termo de Constatação e de Irregularidades Fiscais” TCIF, fls.62/70 constam as seguintes infrações, apuradas após expedição dos Termos de Início de Fiscalização, fl.39 e da Solicitação de Esclarecimentos de fls.43, 44, 45, 46 e 54:

- Item 01 –Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal – IPI não lançado. Falta de lançamento de imposto nas entregas de produtos tributados aos clientes, por não considerar suas atividades de “elaboração de projetos”, de “montagem” e de “montagem e cobertura” como de industrialização, inerentes à conclusão produto “estrutura metálica”, infringindo os arts .2º, 3º 4º, incisos I e III, 8º, 16, 17, 24, II, 34, II, 122, 123, I, alínea “F” e inciso II, alínea “c”, 127, parágrafo único, 130, 131, II, 132, 200, IV, 202, III, do Decreto nº4.544, de 2002 – RIPI/2002;

- Item 002 – Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal. Operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota. Falta de lançamento de IPI por ter o estabelecimento industrial promovido a saída de produto tributado, com falta de lançamento do imposto, por erro de classificação fiscal e/ou erro de alíquota, em relação ao produto “estrutura metálica”;

- – Operação com erro de classificação fiscal e/ou alíquota. Falta de lançamento do IPI por ter o estabelecimento industrial realizado serviços de industrialização a outras empresas com fornecimento de material – ambos tributados, com falta de lançamento do imposto, por erro de classificação fiscal e/ou erro de alíquota, em relação ao produto “estrutura metálica”. Infração aos arts.15, 16, 17, 24, inciso II, 34, inciso II, 122, 123, I, alínea “F” e inciso II, alínea “c”, 127, 130, 131, II, 200, IV e 202 inciso III, do Decreto nº4.544, de 2002 – RIPI/2002;

- Item 003 – Créditos Indevidos. Demais Casos. O sujeito passivo utilizou-se de crédito indevido, lançado extemporaneamente no valor de R\$2.128,83, período de 11/08/2003 a 20/08/2003, sem comprovação documental, infringindo os arts. 34, II, 122, 127, 130, 202, incisos II e III, do Decreto nº4.544, de 2002 – RIPI/2002.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 18/04/2008 (fl. 03) e apresenta em 20/05/2008, a impugnação de folhas 546/572, sendo essas as suas razões de defesa:

• a impugnante é empresa que atua no ramo de construção civil e sua principal atuação se dá na confecção de estruturas metálicas, as quais sempre são produzidas de maneira individualizada e seguindo projeto previamente estabelecido;

• o Auto de Infração é nulo, decorrente da violação ao art. 5º, inciso LV e art. 37 "caput" da Constituição Federal e art. 142 do Código Tributário Nacional;

• a fiscalização, no "Termo de Constatação e de Irregularidades Fiscais" não apresentou fundamentação eficiente e não trouxe quaisquer elementos para demonstrar as supostas infrações cometidas, descumprindo o art.142 do CTN, apenas descreve que todas as saídas havidas no estabelecimento da Impugnante foram sujeitas à reclassificação, sendo forçoso reconhecer a violação ao princípio do direito à ampla defesa e ao contraditório, estando todo o procedimento administrativo inevitavelmente viciado;

• o Termo de Constatação não descreve a diferença entre serviço e mercadoria, em evidente dissonância com o item 5.1.1 e com as Propostas Comerciais e Notas Fiscais que afirma ter examinado: •Item 3.1.2.4 Ignora a existência de construção acabada, cuja montagem somente se realiza quando o transporte não é possível; •Item 3.2 contradiz-se com a afirmação do item 3.1.1.1 e ignora a existência de destaque em notas fiscais de tributos devidos a outros entes tributantes; •Item 4.1.3 contradiz-se com a inexistência de descrição de serviço de montagem; Item 4.2.6 menciona a existência de erros na industrialização de produtos a terceiros, mas não descreve tais situações;

• no mérito, deu saída de seus estabelecimentos a produtos classificados sob o código 94.06.00.92 da Tabela NSM/SH, cuja identificação é: "CONSTRUÇÕES PRÉFABRICADAS - Com estrutura de ferro ou aço e paredes exteriores constituídas essencialmente dessas matérias." pois esta descrição atende à descrição das atividades da impugnante, tributada pelo IPI à alíquota 0%, mas a Fiscalização entendeu que a classificação correta é 73.08.90.90, à qual se aplica a alíquota de 5%;

• nos produtos desenvolvidos não há partes, componentes ou equipamentos que possam ser utilizados separadamente ou desdobrados, pois cada um dos produtos é decorrente de produção única, empregada na construção civil de forma individualizada, que pode ou não ser composta de partes removíveis apenas para transporte em vias públicas;

• o RIPI estabelece que o transporte não influencia na classificação do produto ou na configuração de industrialização, conforme art.4º, e ainda que assim o fosse, o que se admite apenas por força de argumentação, a operação estaria excluída da tributação pelo IPI, a teor do que dispõe o artigo 5º, inciso VIII, alínea a, do RIPI, que transcreve;

• ainda, nem se mencione a hipótese do artigo 4º, inciso III, do RIPI, já que em momento algum a reunião de peças faz surgir produto novo. Eventual montagem, se existente, decorre de impossibilidade de transporte, jamais da reunião de componentes. O todo é dividido em partes exclusivas e únicas, sem jamais fazer surgir nova espécie de produto ou espécie modificada, conforme inúmeros precedentes do Conselho de Contribuintes, que transcreve;

• a reclassificação obtida, Código nº 73.08 Construções e suas partes, além de ignorar a ressalva relativa à menção "exceto as construções pré-fabricadas na posição 94.06", acabou por ignorar a especificidade da classificação adotada pela Impugnante, de modo a atribuir uma classificação mais genérica contida no item 73.08.90.90 "Outros";

• o enquadramento na Seção XX, Capítulo 94, posição 94.06, realizado pela Impugnante é correto porque nessa classificação devem ser consideradas as construções préfabricadas, acabadas e montadas na fábrica, bem como as

apresentadas em conjuntos de elementos para montagem no local, tais como habitações, instalações de trabalho, escritórios, escolas, lojas, hangares, garagens ou construções semelhantes;

- transcreve o art.30, §1º do Decreto 70.235, de 1972, para demonstrar que não é possível que sirva de suporte para ignorar os métodos de interpretação aplicáveis ao Sistema Harmonizado;

- a regra de interpretação adotada pela TIPI segue critério de interpretação elementar aplicável às demais normas jurídicas: o especial prepondera sobre o geral, os produtos para os quais possa haver enquadramento em mais de uma posição devem receber classificação com base nos critérios de essencialidade e finalidade. Nesse sentido, já se manifestaram os Tribunais Regionais Federais da Primeira e Terceira Regiões, conforme ementas que transcreve e pelo E. Conselho de Contribuintes que já entendeu que a controvérsia na aplicação dos códigos da IPI deve ser solucionada pela especificidade e destinação, jamais pela regra da generalidade;

- não bastassem os argumentos acima, o auto de infração deve ser derrubado por não obedecer a critério elementar de sua elaboração, pois as notas fiscais e propostas comerciais entregues pela Impugnante à D. Fiscalização foram por ela ignoradas sem quaisquer justificativas. Em momento algum o Auto de Infração descreve imperfeição ou inidoneidade dos livros e documentos fiscais da Impugnante. Disso resultou o absurdo da consideração de operações tributadas pelo Imposto sobre Circulação de Mercadorias ("ICMS") e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza como inclusas na base de cálculo do IPI;

- o E. Conselho de Contribuintes já fez aplicar a lei em caso similar, quando delineou com exatidão o campo de abrangência do IPI para efeitos de quantificação de sua base de cálculo, afim de evitar a bitributação e invasão de competência tributária dos Estados e Municípios. Portanto, não se sustenta a argumentação da Fiscalização para a cobrança de IPI sobre o total das notas fiscais propostas;

- sendo assim, impõe-se que o lançamento decorrente do presente Auto de Infração ora defendido seja julgado improcedente, por exigir IPI sobre tributos de competência de outros entes federativos. A exigência configura violação aos artigos 5º, II, 150, I e IV; 170, II da Constituição Federal, além dos artigos 97, III e IV, e 142 do Código Tributário Nacional;

- requer seja determinada a conversão do julgamento em diligência, para que perícia contábil seja realizada, fundamentando-se tal requerimento em termos jurídicos nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, pois sofreu evidente cerceamento de defesa, quer pelos vícios de formação argüidos em preliminar, quer pela desconsideração dos demais elementos trazidos aos autos, especialmente a inclusão de valores tributados por outros impostos à base de cálculo do IPI, além disso, a fiscalização desconsiderou a documentação ora juntada como suporte à impugnação, razão pela qual requer uma análise pormenorizada;

- a multa aplicada é abusiva e confiscatória, que atenta aos princípios da razoabilidade de proporcionalidade, pois a sanção por infrações meramente formais, sem que haja fraude ou simulação por parte do contribuinte, não pode acarretar multa equivalente ou próxima ao tributo que seria devido, uma vez que violam o princípio da capacidade contributiva, razão pela qual requer seu cancelamento, por ser inconstitucional;

- ao contrário do que afirmado pela D. Fiscalização no item 3.2 "FATURAMENTO" do Termo de Constatação, os valores relativos a montagens, serviços e materiais de terceiros podem ser prontamente identificados em notas fiscais de serviços e propostas comerciais, cuja juntada ora se faz por amostragem, o

que comprova a correta discriminação em notas fiscais e tributos recolhidos a título de ICMS, ISSQN, bem como a retenção de 11% prevista na legislação previdenciária. Em momento algum houve constatação ou aplicação de penalidade em razão de descumprimento de obrigação acessória;

- crédito extemporâneo – a glosa é improcedente, uma vez que o crédito apurado tem consonância com a escrituração demonstrada quando do procedimento de fiscalização, facilmente verificado pelo exame do material ora juntado em perícia.

- impossibilidade de aplicação da Taxa SELIC, pois esta, por ser fixada com base na variação do custo do dinheiro e na flutuação desse custo no mercado financeiro, possui natureza de juros remuneratórios. Em razão disso, além de proceder à correção monetária do crédito exigido, promove a remuneração do credor, aumentando o tributo, o que viola o art.150, inciso I, da Constituição Federal;

- requer seja excluída a responsabilidade solidária, pois como adquirente de produtos no mercado interno, sob os auspícios do Direito Comercial, e não tendo qualquer conhecimento ou responsabilidade sobre os procedimentos de importação, não pode figurar no pólo passivo da pena de perdimento convertida em pecúnia;

- protesta pela juntada de novos documentos no prazo de 60 (sessenta) dias do deferimento e que todas as intimações doravante existentes sejam feitas somente em nome do representante legal na sede da empresa, no endereço que discrimina;

- por fim, requer o cancelamento do auto de infração, que não merece prosperar, porque há nulidade decorrente de deficiência de fundamentação; ignorou acerto da classificação fiscal posta pelo contribuinte; desconsiderou processo produtivo; não obedeceu a critério de interpretação das NSM; não observa previsões dos artigos 4º e 5º do RIPI; ignorou existência de outros fatos tributáveis por outros entes e a base de cálculo do IPI; está em desacordo com decisão do E. Conselho de Contribuintes; não levou em conta documentos apresentados pelo contribuinte; aplicou multa abusiva e a taxa SELIC como índice de correção de valores passados.

Os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ de origem, por unanimidade de votos, decidiram rejeitar a preliminar de nulidade, considerar procedente o lançamento relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescido dos juros de mora e da multa de ofício.

Intimada do acórdão supra em 13.09.2011, inconformada a Recorrente interpôs recurso voluntário em 11.10.2011.

É o relatório.

Voto

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

No presente caso a questão de fundo é determinar se os produtos que saem do estabelecimento são estruturas metálicas ou se são construções pré-fabricadas.

Quando se trata de “estruturas metálicas”, é certo que estas classificam-se na posição 7308 da TIPI/2002 e que “construções pré-fabricadas” classificam-se na posição 9406.

A mera leitura dos textos das posições resolve qualquer problema de interpretação, pois o texto da posição 73.08 da TIPI/2002 contém expressamente a previsão de exclusão das construções pré-fabricadas, confira-se na transcrição abaixo:

NCM/SH	DESCRIÇÃO	Alíquota
Posição e subposição de primeiro nível		
73.08	CONSTRUÇÕES E SUAS PARTES (POR EXEMPLO: PONTES E ELEMENTOS DE PONTES, COMPORTAS, TORRES, PÓRTICOS, PILARES, COLUNAS, ARMAÇÕES, ESTRUTURAS PARA TELHADOS, PORTAS E JANELAS, E SEUS CAIXILHOS, ALIZARES E SOLEIRAS, PORTAS DE CORRER, BALAUSTRADAS), DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO, EXCETO AS CONSTRUÇÕES PRÉ-FABRICADAS DA POSIÇÃO 94.06; CHAPAS, BARRAS, PERFIS, TUBOS E SEMELHANTES, DE FERRO FUNDIDO, FERRO OU AÇO, PRÓPRIOS PARA CONSTRUÇÕES	
7308.10.00	Pontes e elementos de pontes	0
7308.20.00	Torres e pórticos	0
7308.30.00	Portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras	5
7308.40.00	Material para andaimes, para armações (cofragens) e para escoramentos	5
73.08-90	Outros	
7308.90.10	Chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, próprios para construções	5
7308.90.90	Outros	5

Ademais o conceito de “construção pré-fabricada” é dado pela Nota 4 do Capítulo 94 da TIPI/2002, vigente à época dos fatos, *in verbis*:

“4. Consideram-se construções pré-fabricadas, na acepção da posição 94.06, as construções acabadas e montadas na fábrica, bem como as apresentadas em conjuntos de elementos para montagem no local, tais como habitações, instalações de trabalho, escritórios, escolas, lojas, hangares, garagens ou construções semelhantes.”

Ainda, acerca de construções pré-fabricadas temos o seguinte quadro:

NCM/SH Posição e subposição de primeiro nível	DESCRIÇÃO	Aliquota
9406.00	CONSTRUÇÕES PRÉ-FABRICADAS	
9406.00.10	Estufas	0
9406.00.9	Outras	
9406.00.91	Com estrutura de madeira e paredes exteriores constituídas essencialmente dessas matérias	0
9406.00.92	Com estrutura de ferro ou aço e paredes exteriores constituídas essencialmente dessas matérias	0
9406.00.99	Outras	0

Por seu turno, as Notas Explicativas ao Sistema Harmonizado (NESH), aprovadas pelo Decreto nº 435, de 27 de janeiro de 1992, apresentam os seguintes esclarecimentos quanto à posição 94.06, *verbis*:

94.06 Construções pré-fabricadas.

Esta posição abrange as construções pré-fabricadas, também denominadas “construções industrializadas”, de quaisquer matérias.

Essas construções, concebidas para os mais variados usos, tais como habitação, barracas de canteiros (estaleiros) de obras, escritórios, escolas, lojas, hangares, garagens e estufas, apresentam-se, geralmente, sob a forma:

- de construções completas, inteiramente montadas, prontas para serem utilizadas;*
- de construções completas, não montadas;*
- de construções incompletas, montadas ou não, mas apresentando, nesse estado, as características essenciais de construções pré-fabricadas.*

Nos casos de construções que se apresentam não montadas, os elementos necessários para a sua edificação podem apresentar-se quer parcialmente montados (paredes, armaduras de telhado, por exemplo) ou fornecidos nas dimensões definitivas (vigas, principalmente), quer ainda, alguns outros, com comprimento indeterminado para serem ajustados no momento da montagem (vigas de apoio, matérias isolantes, etc.).

Neste sentido, para fins de enquadramento do produto na posição 9406.00.99 da tabela de incidência do IPI, deve ser considerada construção pré-fabricada não só a construção completa que saia montada ou não do estabelecimento industrial, mas também aquelas incompletas, montadas ou não, mas que apresentem as características essenciais de uma construção pré-fabricada.

Todavia, se as estruturas metálicas não pertencerem ou não constituírem um conjunto capaz de formar uma edificação completa ou incompleta, ou se essas partes em conjunto não possuírem as características essenciais de uma construção pré-fabricada, deverão ser classificadas na posição 7308.90.90.

Neste sentido o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já decidiu:

“CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

Classificam-se na posição 9406 da TIPI/2002 (alíquota zero) as construções pré-fabricadas que se enquadrem no conceito da Nota 4 do Capítulo 94.

Devem ser classificadas na posição 7308 (alíquota de 5%) as estruturas metálicas que não se relacionem ao fornecimento de uma construção pré-fabricada.

Tendo a fiscalização lançado de ofício o imposto em relação às notas fiscais que consignavam a saída de “estruturas metálicas”, é ônus processual da recorrente comprovar que aquelas estruturas metálicas integravam o fornecimento de uma construção metálica pré-fabricada.

Recurso Provido em Parte.”

(Acórdão 3403-001.254. Rel. Antônio Carlos Atulim. Sessão 06.10.2011)

Portanto, o que deveria ser provado pela recorrente para elidir a autuação é se as “estruturas metálicas” descritas nas notas fiscais que deram suporte à autuação eram partes de uma edificação pré-fabricada, completa ou não, que seria montada no local da obra.

Ocorre que, analisando as notas fiscais, bem como os contratos de prestação de serviços não vislumbramos quaisquer indícios de que os produtos produzidos pela Recorrente tratam-se de “construções pré-fabricadas”.

Nas notas fiscais encontramos descritos como produtos vendidos “estruturas metálicas dinâmica”, “mão de obra montagem e cobertura”, “telha em chapa”, “chapa lisa”, “elaboração de projetos estruturais”, dentre outros, sem fazer menção de que tais estruturas constituiriam partes do fornecimento de uma construção pré-fabricada.

Nesse passo, diante da descrição dos produtos que constam das notas fiscais acostadas aos autos, não é possível identificar que a “estrutura metálica” é parte de uma construção pré-fabricada. Todos os elementos trazidos aos autos identificam tais produtos como sendo, simplesmente, estruturas metálicas, que poderão ser montadas, acopladas em outras estruturas, razão pela qual devem ser mantidos os valores lançados.

Quanto a glosa dos créditos, mantenho o Acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos, não tendo havido suficiente prova em sentido contrário trazidas aos autos.

Por fim, no que tange a aplicação da Taxa Selic, também não assiste razão à Recorrente, na medida em que a partir de 01 de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência à taxa referencial SELIC.

Em face de todo exposto conheço do recurso voluntário e, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO