MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º C C | PUBLICADO NO D. O. U. De 01 / 12 / 1997 Rubrica

Processo : 10920.000171/95-54
Acórdão : 203-03.215

Sessão : 01 de julho de 1997
Recurso : 100.184
Recorrente : BRASKARNE COMÉRCIO E ARMAZÉNS GERAIS LTDA.
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

IPI - ADQUIRENTE DE MERCADORIAS - MULTA PELA FALTA DE COMUNICAÇÃO AO REMETENTE DE IRREGULARIDADES NA NOTA FISCAL - O art. 173 do RIPI/82 não contém inovação, e seus dispositivos guardam inteira conformidade com o art. 62 da Lei nº 4.502/64, sua matriz legal. As portas próprias para utilização em câmaras frigoríficas classificam-se como partes e peças de câmaras frigoríficas na posição 8418.99.9900 da TIPI. Os painéis e acessórios "frigoloc" igualmente classificam-se, em razão da sua destinação, como partes e peças de câmaras frigoríficas, na mesma posição 8418.99.9900. **Negado provimento ao recurso**.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: BRASKARNE COMÉRCIO E ARMAZÉNS GERAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro F. Maurício R. de A. Silva (Relator). Designado o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo para redigir o Acórdão. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues e Mauro Wasilewski

Sala das Sessões, em 01 de julho de 1997

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Renato Scalco Isquierdo
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Francisco Sérgio Nalini, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Sebastião Borges Taquary, Henrique Pinheiro Torres (Suplente) e Roberto Velloso (Suplente).

fclb/AC

Processo : 10920.000171/95-54
Acórdão : 203-03.215

Recurso : 100184
Recorrente : BRASKARNE COMÉRCIO E ARMAZÉNS GERAIS LTDA.

RELATÓRIO

Diz o julgador singular em decisão proferida às fls. 29:

"Contra a empresa em epígrafe, foi lavrado Auto de Infração (fls.04/05), para exigir o crédito tributário relativo a Multa de 100 % do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), em decorrência de inobservância de obrigações do adquirente, contidas no art. 173 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n° 87.981/82 (RIPI/82), cujo valor da exigência é de 4.846,93 UFIR."

O mencionado Auto de Infração originou-se de autuação levada a efeito contra a empresa SABROE - TUPINIQUIM TERMOINDUSTRIAL LTDA., que forneceu, à Recorrente, Portas Frigoríficas, classificando-as na posição 7308.30.0000 de alíquota 0 (zero), quando deveria posicioná-la em 8418.99.9900 com alíquota de 15 %, Painéis e Acessórios Frigoloc, cuja classificação registrada no documento fiscal foi na posição 7308.90.9900, quando deveria ter sido 8418.99.9900 com alíquota de 15%, e, finalmente, Equipamentos Frigoríficos, os quais, segundo ao Auto, deveriam ter a classificação na posição 8418.99.990.

Tal feito fiscal foi impugnado tempestivamente às fls.10/13, sob diversos fundamentos, entre os quais o de que o Regulamento estabeleceu obrigações e multas não previstas em lei.

A Decisão n° 1.257/96 (fls.29/36), no mérito, inclinou-se pela procedência do lançamento formalizado pelo Auto de Infração de fls. 4/5, sob os seguintes fundamentos, tendo o estabelecimento industrial fabricante julgamento desfavorável quando apreciada sua impugnação:

"1-Correto o enquadramento dos adquirentes no art. 173 do RIPI/82, por inobservância de obrigações acessórias, quando da aquisição dos produtos, vez que, classificados em desacordo com as Normas Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (SH), não beneficiados por qualquer tipo de isenção e saídos do estabelecimento industrial sem lançamento do imposto ou com redução; (fls. 32)

2-As Multas de Ofício, ou Multas Penais, decorrem de infração a dispositivo legal, detectada pela administração, em exercício de regular ação fiscalizadora. Elas podem ter um valor fixo, ou proporcional a uma determinada base de cálculo, estabelecida na legislação, que geralmente é o imposto devido, e, no caso em lide, aplica-se ao adquirente, com base no art. 62 da Lei n°4.502/64, as mesmas penalidades previstas para o produtor ou remetente, a

qual está disposta no art. 80 da Lei n°4.502/64, recepcionado pelo art. 364 do RIPI/82; (fls. 33)

3-Faz registrar decisão unânime do 2°Conselho de Contribuintes-Acórdão n° 201-65.541/89-DOU 28.05.91 quanto à multa do art. 368 do RIPI/82; (fls.33)

4-O comando legal para classificação das mercadorias está previsto no art. 3° do Decreto-lei n°1.154/71, art. 3°, recepcionado pelo art. 16 do RIPI/82, aprovado pelo Dec. n°87.981/82, sendo regida pelas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado constantes da Tabela de Incidência do IPI, aprovada pelo Decreto n°97.410/88; (fls. 33/34)

5-Concorda com a interpretação da fiscalização e extrai da decisão de primeira instância, prolatada no processo do contribuinte fornecedor, argumentos idênticos quanto à classificação dos produtos constantes deste processo, concluindo ser a esfera administrativa incompetente para apreciar a legalidade ou não da legislação tributária, restando portanto incólume o Auto de Infração e procedente o lançamento. (fls. 35)"

Nas razões de recurso (fls. 41/44), preliminarmente, requer a "avocação" do processo ao que chamou de Auto Principal n°10920.001936/94-74, da SABROE TUPINIQUIM TERMOINDUSTRIAL S/A, por se tratar de absoluta identidade com a matéria discutida, e, ainda, ressalva que aplicação de pena sobre a Recorrente somente seria cabível após a apuração da irregularidade quanto à classificação, pela empresa remetente, vez que o art. 369 do RIPI prevê que ao recebedor dos produtos aplicam-se " *as mesmas penas cominadas ao industrial ou remetente*". Destacando, por isso, que, se a empresa remetente ainda não foi definitivamente condenada, não poderia a Recorrente ser atingida pelo gravame antes de tal fato acontecer.

Reiterou todas as razões elencadas na peça impugnatória e comparou o art. 62 da Lei n° 4.502/64 com o art. 173 do RIPI/82, concluindo pela impossibilidade em responsabilizar-se o adquirente por errônea classificação fiscal, dizendo que a lei está a obrigar o recebedor quanto aos elementos extrínsecos da nota fiscal, não podendo o comprador discutir a interpretação da legislação tributária com o fornecedor.

Conclui evidenciando que o Regulamento estabeleceu obrigações e multas não previstas em lei, ferindo o princípio constitucional da legalidade, vez que somente a lei pode instituir deveres e impor penalidades, não cabendo ao Chefe do Poder Executivo ampliar o conteúdo e o alcance das leis através de Decreto.

Às fls. 58, sumariamente, o ilustre Procurador da Fazenda Nacional reitera a decisão de primeiro grau, esperando seja a mesma confirmada por este Conselho.

É o relatório.

Processo : 10920.000171/95-54
Acórdão : 203-03.215

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO RELATOR
FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O art. 173 do RIPI tem por matriz legal o art. 62 da Lei nº 4502, de 30.11.64, que diz o seguinte:

> *"Art. 62 - 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 eles se acham devidamente rotulados ou marcados ou acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares."*

E o art. 173 do RIPI assim regulamentou esse ditame:

> *"Art. 173 -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."*(grifei)

Aparentemente despiciendo a repetição dos textos desses dispositivos, vez que do profundo conhecimento de todos. Entretanto, confrontá-los, é de imprescindível importância para dar destaque aos aspectos de interpretação e da sistemática do tributo:

I-QUANTO À INTERPRETAÇÃO DA MATRIZ LEGAL

a) ***o art. 62 da Lei nº4.502/64 elegeu, entre os seus destinatários, o comerciante, agente econômico não contribuinte do IPI.***

Esse destaque torna indubitável, por qualquer princípio interpretativo que se queira eleger, o ***não*** alcance da responsabilização por qualquer dos adquirentes elencados, no que pertine à classificação opcionada pelo contribuinte fabricante. Dir-se-ia, exemplificando, que o comerciante por ser voltado, em geral, a um específico ramo de negócios, estaria habituado por adquirir sempre os mesmos produtos, tornando-lhe, destarte, fácil o exame da classificação fiscal de tais produtos. Mesmo assim, nada modifica essa consideração quanto a sua responsabilidade referentemente a gesto fiscal praticado por outrem. Até mesmo porque, a

habitualidade destacada no exemplo, poderia facilmente colidir com mudanças intrínsecas nos produtos ***habitualmente*** adquiridos que não aflorassem aos olhos do adquirente e, mesmo assim, promotoras de mudanças na classificação fiscal intercorrente.

Ainda do ponto de vista exemplificativo apenas, entendo que, partindo da premissa acima de que a habitualidade nas aquisições traria ao adquirente caldo de cultura classificatória lhe permitindo identificar quando, até por equívoco, o remetente fizesse registro de classificação fiscal absurda, mesmo assim isso não evitaria o seu desconhecimento nas mudanças decorrentes de introdução morfológica ou de componentes fisico-químicos em produtos cujo nome técnico ou comercial continuasse o mesmo.

II-QUANTO À SISTEMÁTICA

b) ***o Fisco não sofre prejuízo se adquirente, também industrial, receber produto intermediário classificado em posição que lhe atribua alíquota zero, quando deveria ser classificado em posição tributada à alíquota de 15%, e na hipótese do adquirente industrial produzir produtos finais tributados, por exemplo, à alíquota de 20%.***

b.1) ***se o destinatário de produto intermediário for contribuinte do IPI***, o fato concreto, de que não se creditará pela entrada, fará com que a imposição exclusivamente na saída cubra a totalidade do imposto, em face do princípio retor da não-cumulatividade do IPI, conforme demonstrado a seguir:

O estabelecimento industrial do produto intermediário adquire matéria-prima não tributada e agrega no seu processo produtivo valores que deveriam ser tributados à alíquota de 15%. Nesse caso, se o valor das matérias-primas correspondesse a 100 (cem) unidades monetárias e houvesse sido agregado a este custo outros, próprios do processo industrial, no montante de 50 (cinqüenta) unidades monetárias e mais 50 (cinqüenta) unidades a título de margem de lucro, o produto intermediário seria vendido por 200 (duzentas) unidades monetárias, e cobrado do adquirente, caso a classificação fiscal fosse a correta, IPI correspondente a 30 (trinta) unidades monetárias.

O adquirente pagaria 230 (duzentas e trinta) unidades monetárias e se creditaria de 30 (trinta) unidades. Caso no seu processo produtivo agregasse mais 200 (duzentas) unidades, venderia seu produto por 400 (quatrocentas) unidades monetárias e cobraria, do consumidor final, IPI correspondente à aplicação da alíquota de 20% sobre o valor de venda , debitando-se no livro de apuração de valor correspondente a 80 (oitenta) unidades monetárias.

Admitindo que todas as classificações e alíquotas foram regularmente processadas, o Fisco teria recebido, neste exemplo, 30 (trinta) unidades monetárias do primeiro industrial e 50 (cinquenta) unidades monetárias do segundo industrial, em face do princípio da não-cumulatividade, totalizando 80 (oitenta) unidades monetárias.

Admitindo, finalmente, que na primeira operação a classificação adotada, intencionalmente ou não, implicou na aplicação de alíquota zero, o primeiro industrial nada recolheria e o segundo não se creditaria do valor 30 (trinta) unidades monetárias, porque não exigidas destacadamente em nota fiscal. Nesse caso ao dar saída no produto final tributado à alíquota de 20% incidente sobre o preço de venda de 400 (quatrocentas) unidades monetárias, o segundo industrial se debitaria de 80 (oitenta) unidades.

De se notar que nesse caso o Fisco nada receberia do primeiro industrial, contudo o segundo industrial não recolheria apenas 50 (cinqüenta) unidades monetárias, mas 80 (oitenta) unidades, do que se concluiu que a receita tributária não seria reduzida pelo procedimento.

Ilegal, antijurídico e feridor de qualquer princípio de justiça imputar ao adquirente, que já suportou o imposto devido por aquele que cometeu a infração, multa que em última análise penaliza o já penalizado segundo industrial. Poder-se-ia argüir que o exemplo apenas contempla uma das hipóteses possíveis, contudo em sendo admissível a conclusão se impõe: não se deve exigir do adquirente multa por incorreta classificação fiscal praticada pelo industrial vendedor dos produtos intermediários quando destinados à fabricação de produtos finais, igualmente tributados. ***Como tal exceção não está contida no comando normativo sob análise, sua aplicação genérica se mostra inviável e patente a ilegalidade da inserção feita pelo Decreto que aprovou o RIPI/82.***

Seja o adquirente, comerciante, industrial ou depositário, emerge da inserção da exigência em comando que não previa a impossibilidade legal de sua aplicação. Para os comerciantes, porque não sendo contribuinte do IPI, imprópria a exigência de conhecimento aprofundado de classificação fiscal, matéria cujo domínio deve ser atribuído apenas aos industriais, importadores ou exportadores. Acrescente-se que os comerciantes, caso a eles fosse aplicada a regra, teriam que ter mais conhecimento de classificação do que os próprios industriais, visto a diversidade de bens por eles adquiridos de diversas indústrias, enquanto que os industriais limitar-se-iam apenas aos produtos por eles fabricados. Para os industriais, porque não se creditando assumem não raras vezes o imposto devido pelo vendedor de produtos intermediários, como demonstrado acima. Para os depositários, porque meros intermediários nas operações celebradas com industriais ou comerciantes.

Por fim, cabe frisar que o decreto presidencial assume a feição de norma regulamentadora quando expressamente autorizado por lei. Na ausência de autorização, assume a feição de norma interpretativa e não de regulação. Nesse caso, o conflito é de interpretação e não de subtração de sua eficácia, matéria que pode e deve ser apreciada por este Conselho.

Além do mais, tenho que a capacidade específica para a identificação do correto enquadramento classificatório e da alíquota do IPI, nos moldes insculpidos na TIPI por parte do adquirente, o forçaria a ter em seus quadros profissional dotado de conhecimentos amplos, fato esse não materializável econômica e empresarialmente na quase totalidade das pessoas jurídicas brasileiras, quer face ao custo benefício da alocação, quer pela absoluta falta

de caixa para tal despesa. Como alternativa, somente encontro o congestionamento por consultas do Órgão tributante.

Esse, certamente, não é o objetivo da norma.

De acordo com registro constante do VOTO do Conselheiro-Relator José Cabral Garofano no Processo nº 10880.049954/92-06, "este Conselho de Contribuintes com freqüência se socorre de órgão técnico para emitir seu juízo de convencimento, vez que implica em questionamentos específicos e merecem audiência de especialistas em cada assunto que possa determinar o posicionamento dos produtos na Tabela".

Valho-me ainda do VOTO acima referido para registrar decisão nele constante, pelo Poder Judiciário, quando o Exmo. Sr. Ministro Carlos M. Velloso, no Mandado de Segurança nº 105.951-RS, em 28.09.87, no então Tribunal Federal de Recursos, proferiu o seguinte voto, do qual destaquei os seguintes trechos:

> *"Na forma do artigo 62 da Lei 4.502/64, "**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 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 e regulamentares**" - "**Verificada qualquer falta,**"- diz o parágrafo primeiro - "**os interessados, a fim de eximirem de responsabilidade, darão conhecimento à repartição competente, dentro de oito dias do recebimento do produto, ou antes do início do consumo, ou da venda, se este se der em prazo menor, avisando, ainda, na mesma ocasião o fato ao remetente da mercadoria**"- O desrespeito a essas regras está sancionado pelo artigo 82 do mesmo texto legal, segundo o qual, "**a inobservância das prescrições do artigo 62 e seus parágrafos, pelos adquirentes e depositários ali mencionados, sujeitá-los-á às mesmas penas cominadas ao produtor pela falta apurada, considerado, porém, para efeito de fixação e graduação da penalidade, o capital registrado daqueles responsáveis.***

> *No período a que se refere o lançamento fiscal, esteve inicialmente em vigor o Decreto 70.162/72, cujo artigo 169 dispôs que "**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 eles estão devidamente rotulados ou marcados ou, ainda, selados, quando sujeito ao selo especial de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem as prescrições deste Regulamento, inclusive quanto à exata***

classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado."- *O artigo 269 desse regulamento manteve a vigência do Decreto 61.514/67 quanto às infrações e penalidades, no caso especificamente previstas pelo respectivo artigo 158 do seguinte modo:* "***A inobservância das prescrições do artigo 139 e parágrafos 1 a 4 pelos adquirentes e depositários de produtos mencionados no mesmo dispositivo, sujeitá-lo-á às mesmas penas cominadas ao industrial ou remetente, pela falta apurada.***"

O segundo período abrangido pelo lançamento fiscal está disciplinado pelo decreto 83.263/79, cujo artigo 266 repete assim o que dispunha o regulamento anterior: "***Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou 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, ou, ainda, selados, quando sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se satisfazem as prescrições deste Regulamento, inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado.***"-*A sanção decorrente do descumprimento dessa obrigação foi estabelecida no artigo 397, na forma do qual "a inobservância das prescrições do artigo 266 e §§ 1, 3, 4 e 5, pelos adquirentes e depositários de produtos mencionados no mesmo dispositivo, sujeitá-los-á às mesmas penas cominadas ao industrial ou remetente, pela falta apurada.*

O artigo 64, § 1° da Lei 4.502/64 - a cujos dizeres "***O Regulamento e os atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigações nem definir infrações ou cominar penalidades que não estejam autorizadas ou previstas em lei***"- *explicita o princípio da legalidada que - em última análise - significa, em matéria tributária, que só a lei obriga o contribuinte, máxime para o efeito de penalizá-lo.* ***Portanto, tudo o que, nos regulamentos citados, não estiver contemplado no artigo 62 'caput' da Lei 4.502/64 constitui inovação vedada pelo ordenamento jurídico.*** *Dessa natureza se reveste a cláusula final do artigo 169 do Decreto 70.162/72, a saber,* "***inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado.***", ***porquanto - a pretexto de regulamentar - aumentou as responsabilidades do contribuinte. Na espécie, a autuação decorreu não de lei, mas dessa obrigação nova criada pelo regulamento, consistente em examinar a correção do imposto lançado - e só por isso a exigência fiscal está inteiramente prejudicada.***

No período abrangido pelo Decreto 70.162/72, a notificação fiscal encerra - tal como demonstrado na petição inicial - outra

impropriedade. Com efeito, aí a penalidade foi aplicada combinando-se os artigos 169 do Decreto 70.162/72 e o artigo 158 do Decreto 61.514/67 (o último por força do artigo 158 do Decreto 70.162/72, na forma acima historiada). A impropriedade está no fato de que o artigo 158 sanciona a inobservância das prescrições do artigo 139 do Decreto 61.514/67, entre as quais não está arrolada a responsabilidade pelo exame do imposto lançado, item este que - previsto no artigo 169 do Decreto 70.162/72 - motivou o lançamento fiscal, quer dizer, a espécie é um típico exemplo do mau emprego da técnica de remissão legislativa.

.....

Realmente resume-se a questão no perquerir se os Decretos 70.162/72 (art. 169) e 83.263 (art. 266) inova a ordem jurídica, ao estabelecerem:

.....

*"**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 eles estão devidamente rotulados ou marcados ou, ainda, selados, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem as prescrições deste Regulamento, inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado.**"*

.....

*Indaga-se: a cláusula final dos mencionados artigos -- **"inclusive quanto a exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado"**-- é puramente regulamentar ou encontra base na lei, o 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 (CTN, art. 97, V), certo que, no particular, a Lei 4.502, de 1964, anterior ao CTN, já deixava expresso, no § 1 ° do art. 64, que "**o regulamento e os atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigações nem definir infrações ou cominar penalidades que não estejam autorizadas ou previstas em lei.**"*

Estou com a sentença.

*Na verdade, o artigo 62 da Lei 4.502, de 1964, não contém a cláusula inserta nos artigos 169 do Decreto 70.162 e 266 do Decreto 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 idéia de inclusão de coisa outra, ou de compreensão de algo novo.*

*Vale no particular, invocar a lição de BALEEIRO, que escreveu: "**O CTN dispõe, por outras palavras, que, em relação às penalidade, observe-se o caráter restrito do Direito Penal, infenso -- salvo opiniões isoladas -- à analogia. A máxime in dubio pro reo vale aqui também**"(Dir. Tributário Brasileiro, forense, 10ª ed., pág. 448). Valeria lembrar outrossim, a teoria da tipicidade de Beling, no sentido de que o fato deve corresponder rigorosamente ao descrito na lei."* (grifos do original e destaques na transcrição).

Como disse acima, numa interpretação comparativa entre os textos dos artigos 169 do Decreto 70.162/72, 266 do Decreto 83.263/70, como mencionou o Ministro Carlos Velloso, transcrito acima, e ***173 do Decreto 87.981/82 (RIPI/82),*** verifica-se imensa semelhança redacional entre eles, e ressalta-se a dessintonia com o texto do art. 62 da Lei nº 4.502/64 por inovar em relação a ele.

Nesse passo, continuo adotando o Voto do ilustre Conselheiro José Cabral Garofano, quando diz:

"Tanto é verdade que a Lei n. 4.502/64, editada anteriormente a Lei n. 5.172/66-CTN, na falta de diploma superior que dispusesse sobre princípios gerais de Direito Tributário veio dispor em seu artigo 64 § 1 º:

O regulamento e os atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigações nem definir infrações ou cominar penalidades que não estejam autorizadas ou previstas em lei."(grifei)

Somente enxergo na norma, dentre as obrigações do adquirente, aquelas que convirjam para a interatividade fiscal, onde aquele responde por imposições formais indispensáveis como coadjuvante necessário e indispensável à legalidade da circulação dos produtos.

Merece destaque por oportuno o comando do art. 112 do CTN que preleciona:

"A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;"

Frente a todo o exposto, entendendo-se que o art. 62 da Lei nº 4.502/64 não é claro, porque de fato não é, quanto à responsabilidade do adquirente pela classificação e alíquota eleitas pelo remetente, somente restaria a dúvida, nesse caso também a favorecer o contribuinte.

Ainda persistirá, no exame do § 1° do art. 62 da Lei nº 4.502/64, o entendimento que o adquirente poderá não dar conhecimento "à repartição competente" no prazo estipulado, arcando conscientemente com o prejuízo decorrente do não-creditamento a que faria jus, relativo ao princípio da não-cumulatividade.

Assim, a meu ver, o Regulamento, ao obrigar os agentes econômicos a observar a classificação fiscal eleita pelos seus fornecedores, sob pena de serem responsabilizados com idêntica multa a eles cominada, dessincronizou-se frontalmente do comando legal que regulamentou.

In casu, nada se constata no Termo de Verificação de fls. 01, quanto aos documentos que acompanharam as mercadorias, além da classificação fiscal, que não satisfaçam as prescrições legais e regulamentares exigidas pela lei.

Resta finalmente comprovar se os Conselhos de Contribuintes podem, em decisão administrativa, dar extensão a entendimento adotado pelo Poder Judiciário, como *in casu*, exemplificativamente, o VOTO do Ministro Carlos Velloso às fls. 7/8/9.

Quanto a isso, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, através do Parecer PGFN/CRF n° 439 de 03 de abril de 1996 instigada por consulta formulada pelo Sr. Secretário da Receita Federal, pronunciou-se: **a)**- sobre a competência dos Conselhos de Contribuintes quanto a essa matéria, e bem como se podem tais Conselhos tomar decisões com fundamento em inconstitucionalidade de lei; **b)**-se seria lícito aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional deixarem de constituir crédito tributário, com fundamento em inconstitucionalidade de lei, e negarem a aplicação de lei ou ato normativo que tenha sido declarado inconstitucional pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, sem no entanto existir Resolução do Senado Federal extinguindo o disposito do mundo jurídico.

Quanto à primeira questão, concluiu a Procuradoria da Fazenda Nacional, Órgão consultivo do Ministério da Fazenda e vinculado à Advocacia Geral da União, que **"16. Os Conselhos de Contribuintes são órgãos colegiados com competência para julgamento de processos administrativos fiscais, no âmbito do Poder Executivo e, como tais, apresentam-se para os contribuintes como uma alternativa aos órgãos judiciários. Portanto, quando os Conselhos dirimem os litígios que lhe são submetidos não estão estendendo decisões judiciais, mas sim ofertando uma prestação própria, expressamente pleiteada pelo contribuinte. 17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fontes de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.",** passando portanto ao largo dessa competência julgadora o art. 1° do Decreto nº 73.529/74,

que veda a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabeleciada para a administração.

Mencionou a douta Procuradoria o inciso LV, art. 5°, da CF/88, para fundamentar a equiparação da lide judicial à administrativa, comprovando estar assegurado, a ambos os procedimentos, o respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Destaco: " ***21. Mas essa garantia constitucional da parte não estará atendida se, da perspectiva do juiz, o direito de ampla defesa não corresponder ao correlato poder-dever de apreciar todas as provas produzidas e todos os argumentos articulados pela parte. 22. Por conseguinte, se à parte em processo administratvio não pode ser vedada a faculdade de invocar a inconstitucionalidade de lei obstativa de seu direito, tampouco se pode admitir que o juiz administrativo imponha a si próprio restrições à prerrogativa de apreciá-la ou permita que alguma autoridade superior o faça.*** (grifei)

Ainda frisou (fls. 6) ter sido mais incisivo, sobre a matéria, o Superior Tribunal de Justiça, por acórdão de sua Primeira Turma, com a seguinte ementa:

> ***"LEI INCONSTITUCIONAL - PODER EXECUTIVO - NEGATIVA DE EFICÁCIA.***
>
> ***O Poder Executivo deve negar execução a ato normativo que lhe pareça inconstitucional. (Recurso especial n ° 23.21-1-GO, Ac. de 06.10.93)."***

Teceu ainda considerações sobre a responsabilidade civil da União, quando o Poder Executivo ignorar, em sua atuação, as interativas decisões judiciais, "mormente as emanadas do STF".

Com efeito, a confirmar-se negativa de competência para apreciar matéria, pode este procedimento caracterizar a responsabilidade civil da União que também assumirá as custas sucumbenciais.

Sobre essa matéria, pronunciou-se também o jurista Antônio da Silva Cabral em seu livro ***Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva-fls.544/545***, valendo destacar ter sido ele Presidente das 3ª, 4ª e 6ª Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

> ***"Predomina em nosso direito o princípio da hierarquia das leis. Diz o art. 99 do CTN, que o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos. Poder-se-ia acrescentar que as portarias se limitam ao que prevêm os decretos em função dos quais são baixadas, e assim por diante."***
>
> .....
>
> ***"Há que se destinguir entre atitude de um funcionário público em geral, da atitude do funcionário encarregado de julgar os atos***

administrativos. No primeiro caso, um funcionário não pode deixar de cumprir um decreto, uma portaria, uma instrução normativa ou até mesmo um parecer normativo. O julgador, ao contrário, tem por função apreciar a legalidade dos atos administrativos. O princípio da legalidade exige que se cumpra a lei."

Voltando ao Parecer da ilustre Procuradoria, verifica-se ter sido diverso o seu entendimento, à segunda indagação, quanto à possibilidade de os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional procederem no exercício de suas funções, deixando de constituir o crédito tributário fundamentando-se a negativa de aplicação de leis ou atos normativos, mesmo que na esteira de jurisprudência dominante. Entendeu a Procuradoria que os AFTNs e DRJs não dispõem de autonomia absoluta, devendo submeterem-se à orientação emanada de suas chefias, não sendo lícito exigir-lhes que descumpram seu dever funcional, negando aplicação à lei ou ao ato normativo impostos pela Secretaria da Receita Federal.

Minha conclusão, diante do contido no Parecer nº 439/96, cabe a este Colegiado por todos os seus membros, quando for o caso, negar aplicação à lei ou ao ato normativo inferior que entenda contrário à norma de hierarquia superior, pois assim agindo estará exercendo o poder dever próprio dos órgãos judicantes, que, caso lhes fosse subtraído, desnecessária seria a sua existência.

Como entendo que a inclusão da exigência em questão, pelo Decreto que aprovou o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, fere os princípios condutores da lei, dou provimento ao Recurso, também sob o amparo do Parecer PGNF nº 439/96, negando a aplicação dessa exigência acrescida pelo Decreto, visto que contrária à vontade normativa contida na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 1997

FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA

Processo : 10920.000171/95-54
Acórdão : 203-03.215

VOTO DO CONSELHEIRO
RENATO SCALCO ISQUIERDO, RELATOR-DESIGNADO

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Quanto à preliminar suscitada pela Recorrente de que o presente processo deva ser anexado ao processo que trata da autuação da empresa vendedora das mercadorias, esta não pode prosperar. Os processos sequer tratam da mesma matéria: o presente processo refere-se à aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória; o da empresa vendedora versa sobre a exigência de obrigação tributária principal.

Aliás, equivocada da mesma forma é a posição que também vem sendo adotada em alguns julgamentos dessa mesma matéria, nesta e em outras Câmaras deste Conselho, no sentido de que o processo relativo à aplicação da multa ao adquirente das mercadorias deve aguardar o julgamento do processo de exigência do tributo do remetente das mesmas mercadorias, de forma a compatibilizá-los. A intenção é boa, mas o procedimento não encontra guarida em nenhuma norma processual. Primeiramente, é a Câmara Superior de Recursos Fiscais que tem a competência para uniformizar a jurisprudência divergente, decorrente de julgamentos das Câmaras do Conselho. Não se pode, através de procedimentos dessa ordem, em substituição à Câmara Superior, querer obter a uniformidade jurisprudencial.

Além disso, ao querer aguardar o julgamento do processo do remetente para então aplicar a decisão ao processo do adquirente, a Câmara está indiretamente renunciando o poder de apreciar e julgar a questão contida no processo a ela submetido. E se esta Câmara não concordar com a decisão proferida naquele julgamento, como deve proceder? É claro que não há nenhuma obrigatoriedade de se proferir uma decisão em conformidade com a outra Câmara, e se pode proferi-la apenas segundo a convicção dos próprios Conselheiros que a compõem, não há nenhum motivo para adiá-la.

No mérito, nenhuma razão assiste à Recorrente. A multa prevista no art. 368 do RIPI é autônoma e não há na legislação de regência qualquer condição para sua aplicação que não seja a verificação do suporte fático nela previsto. A exigência para que o adquirente das mercadorias verifique a correção da documentação que as acompanha, e se estes satisfazem todas as prescrições legais e regulamentares, inclusive no que se refere à classificação fiscal, decorre da própria lei. A obrigatoriedade de o adquirente conferir a classificação fiscal das mercadorias, que consta expressamente no art. 173 do RIPI, encontra origem na própria Lei nº 4.502/64, que em seu artigo 62, ainda que genericamente, exige a conferência dos documentos e se estes satisfazem as prescrições legais e regulamentares.

A classificação fiscal do produto é essencial para a fixação da alíquota aplicável no cálculo do imposto devido na operação. Entender que, na verificação a que se

refere o art. 62 da Lei nº 4.502/64, não estaria incluída a conferência da alíquota aplicável e, portanto, da classificação fiscal, é restringir o alcance da referida norma, tornando-a inócua. Que outras formalidades, afinal, que não o cálculo do imposto devido na operação, interessaria ao Fisco?

É evidente o objetivo da norma em comento de responsabilizar o adquirente das mercadorias pela conferência da licitude da operação em todos os seus aspectos legais, inclusive e especialmente em relação à correção do cálculo do imposto. Para a apuração do imposto devido, é inevitável que haja a conferência da classificação fiscal. A norma regulamentar em nada inovou, mas, ao contrário, apenas detalhou a obrigação claramente contida na sua matriz legal, cumprindo a exata função do regulamento que é o de facilitar a aplicação do comando legal. Não se pode querer que a norma regulamentar apenas reproduza literalmente a sua matriz legal, pois, nesse caso, não haveria nenhuma necessidade da sua edição.

Por fim, a dificuldade de aferição da correta classificação fiscal da mercadoria por parte do adquirente não pode ser utilizada como pretexto para eximir-se da obrigação que a lei lhe atribui. A falta de comunicação das irregularidades contidas na nota fiscal no prazo legal enseja a aplicação da multa prevista no art. 364, II, conforme autoriza o art. 368, ambos do RIPI, conforme já se decidiu nesta própria câmara anteriormente:

> "IPI - PENALIDADE - A falta de comunicação das irregularidades na emissão das notas fiscais na aquisição de produtos tributados pelo IPI no prazo e na forma do §3º, do art. 173, sujeitará o contribuinte-comprador à multa básica do inciso II, do art. 364, imposta ao contribuinte-vendedor, autorizada pelo comando do art. 368, todos do RIPI/82. Recurso negado." (Acórdão nº 203-02.638)
>
> "IPI - RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE - Compete ao adquirente verificar a regularidade do produto adquirido, devendo, uma vez constatada sua irregularidade, tomar as providências previstas no parágrafo 3º do art. 173 do RIPI, que, se não tomadas, sujeita-o, segundo dispõe o art. 368 do mesmo Regulamento, à mesma penalidade cometida ao remetente." (Acórdão nº 203-02.478)
>
> "IPI - NOTA FISCAL INIDÔNEA - Na ausência de destaque do imposto na nota fiscal do remetente, não recusada pelo destinatário, ocorre a infração prevista no art. 173, c/c os arts. 242-XI e 252-II do RIPI/82. Aplicável a multa capitulada no art. 368 c/c o 364-II do RIPI/82. Recurso a que se nega provimento." (Acórdão 203-02.720)

Processo : 10920.000171/95-54
Acórdão : 203-03.215

No que se refere à classificação fiscal dos produtos adquiridos pela empresa Recorrente, a classificação fiscal constante da nota fiscal é manifestamente equivocada e sequer é preciso conhecimentos técnicos para verificar tal fato. As mercadorias adquiridas pela Recorrente são feitas de alumínio (fato esse inequívoco nesse processo). Entretanto, a classificação fiscal constante dos documentos fiscais de aquisição as enquadra na posição 7308, própria para classificar as mercadorias cuja matéria constitutiva seja o ferro fundido, ferro ou aço. As obras de alumínio classificam-se no capítulo76.

Entretanto, por se tratar de partes próprias para montagem de câmaras frigoríficas, tanto as portas frigoríficas como os painéis e acessórios "frigoloc", assim como os demais equipamentos adquiridos pela Recorrente, são classificados como partes e peças de câmaras frigoríficas, na posição 8418.99.9900 da TIPI/88.

Sobre esse tema, encontra-se como precedente, no mesmo sentido em que se decide, o Parecer CST (DCM) nº 807, de 29/06/90.

Pelos motivos acima expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 1997

RENATO SCALCO ISQUIERDO