



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2. ^o C C	PUBLICADO NO D. O. U. D. 12/05/1998 <i>[Assinatura]</i> Rubrica

Processo : 10920.000257/95-78

Acórdão : 201-71.210

Sessão : 08 de dezembro de 1997

Recurso : 100.270

Recorrente: SULMAQ INDUSTRIAL E COMERCIAL S.A.

Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

IPI - MULTA - TIPICIDADE - Lei nº 4.502/64, art. 62; RIPI/82, arts. 173, §§, 364, inciso II e 368. Obrigação acessória do adquirente de produtos industrializados. A cláusula final do artigo 173 *caput*, - "e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto" - é inovadora, vale dizer, não encontra amparo no artigo 62 da Lei nº 4.502/64. Destarte, não pode prevalecer, por isso que as penalidades são reservadas à lei (CTN, art. 97, inc. V; Lei nº 4.502/64, art. 64, § 1º). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SULMAQ INDUSTRIAL E COMERCIAL S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausentes os Conselheiros Geber Moreira e Sérgio Gomes Velloso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1997


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Expedito Terceiro Jorge Filho, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig e João Berjas (Suplente).

eaal/CF/GB



Processo : 10920.000257/95-78

Acórdão : 201-71.210

Recurso : 100.270

Recorrente: SULMAQ INDUSTRIAL E COMERCIAL S.A.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso à decisão monocrática proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, tendo em vista a manutenção integral do auto de infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal em Joinville - SC.

O lançamento formalizado neste processo decorreu de a empresa Sabroe Tupiniquim (CGC 80.446.529/0001-72) ter sido autuada, dentre outras razões, por erro de classificação fiscal quanto aos produtos de sua fabricação denominados Painel Frigoloc e Styropainel (portas frigoríficas). Entende o Fisco que a classificação correta é 8418.99.9900, alíquota de 15 % (quinze por cento), ao invés da adotada pela autuada, 7308.30.0000, alíquota zero.

Tendo a recorrente comprado tais mercadorias da empresa originariamente autuada, através das notas fiscais relacionadas às fls. 03, entenderam os agentes do Fisco que a mesma inobservou o disposto no art. 173 do mesmo regulamento, desta forma sujeitando-se à penalidade prevista no art. 368 do RIPI/82. A multa aplicada foi a correspondente ao valor que deixou de ser lançado (364, inc. II).

Irresignada, a empresa impugna o lançamento arguindo, em síntese, preliminarmente, que este processo não pode ter seu mérito apreciado sem o julgamento do processo que o originou e anexa cópia da impugnação da empresa Sabroe. No mérito, alega que não poderia ter meios de contestar a classificação fiscal adotada pela empresa que lhe forneceu os produtos, posto que a mesma se alicerça em Laudo Técnico do IPI. Pede a insubsistência do feito fiscal.

A decisão monocrática mantém, *in integrum*, o lançamento (fls. 32/37).

Tempestivamente recorre a empresa a este Colegiado onde alega que o art. 173 do Regulamento do IPI inovou exorbitando o previsto no art. 62 da Lei nº 4.502/64. Entende que no preceito legal a responsabilidade do adquirente e das demais pessoas referidas é relativa aos documentos exigidos e se estes satisfazem as prescrições legais e regulamentares, desta forma inquinado de ilegalidade estaria o preceito regulamentar, de vez que extrapolaria a norma legal, coartando o princípio da legalidade.

É o relatório.



Processo : 10920.000257/95-78
Acórdão : 201-71.210

VOTO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Até então vinha entendendo que o descumprimento das obrigações do art. 173 do RIPI/82 daria margem à aplicação da penalidade do art. 368 do mesmo Regulamento, também quando se referissem à não comunicação de erro de classificação fiscal. Embasava minha posição no fato de que, embora não houvesse autorização legal explícita no art. 62 da Lei nº 4.502/64, o próprio artigo referenciava a outras “prescrições legais e regulamentares”. Tratar-se-ia, portanto, de norma em branco que o Regulamento do IPI veio preencher.

Todavia, já há unanimidade contrária à minha posição pelas demais Câmaras deste Conselho e por esta Primeira Câmara, que desde sempre teve, no ilustre Conselheiro Dr. Rogério Gustavo Dreyer, voto neste sentido. E também é este o entendimento do Judiciário especificamente quanto à penalização por não cumprimento da obrigação acessória do art. 173 no que tange à classificação fiscal.

Do voto do nominado Conselheiro, no Recurso nº 99.496, transcrevo o excerto infra, por entender que ele é exaustivo e definitivo, o qual adoto, em parte, como fundamento de decidir:

“... Tendo em vista a importância da matéria, sob o aspecto jurídico, e em vista do posicionamento que venho defendendo em relação a mesma, peço **vênia** aos meus pares para iniciar o julgamento atacando o último item enfocado.

A matriz legal do artigo 173 do RIPI, o artigo 62 da Lei nº 4.502/64, estabelece 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, ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo de controle bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem todas as prescrições legais e regulamentares.

Já o artigo 173 do RIPI assim estabelece:

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



Processo : 10920.000257/95-78
Acórdão : 201-71.210

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.

Constata-se manifesta inovação por parte do RIPI/82, contrariando a legislação de regência do tributo, quando atribui ao contribuinte responsabilidade transcendente ao nela estabelecido.

A matriz legal estabeleceu que o adquirente verificasse, relativamente aos produtos:

- a) Se estão rotulados;
- b) Se estão marcados;
- c) Se devidamente selados, caso sujeitos ao selo de controle;
- d) Se devidamente acompanhados dos documentos exigidos;

Já em relação aos documentos:

- e) Se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares.

Estas são as responsabilidades atribuídas ao adquirente, na atividade de auxílio à fiscalização, procurando verificar a regularidade da operação entre ele e seu fornecedor.

Não se pode pretender que o artigo 62 da Lei nº 4.502/64, quando diz **satisfazem a todas as normas legais e regulamentares**, tenha autorizado que a norma regulamentar exigisse do adquirente a verificação, nos documentos que acompanham o produto, da sua exata classificação fiscal.

A lei atribuiu responsabilidade ao adquirente para verificar a satisfação **de todas as prescrições legais e regulamentares**, somente em relação aos documentos exigidos.

Neste pé, a responsabilidade do adquirente importa a verificação de que a classificação fiscal e o destaque do imposto constem do documento, pois se trata de prescrição legal e regulamentar. Importa ainda na verificação da correta emissão da nota em outros aspectos formais, como por exemplo, quando em operação ao abrigo de exclusão do crédito tributário, dela constar a norma excludente. Não importa, entretanto, verificar a exatidão da classificação fiscal ou da alíquota adequada, nem mesmo a exatidão da regra excludente do crédito tributário. Estas exigências regulamentares, no meu entendimento, transcendem a lei, sendo, por tal, manifestamente ilegais.



Processo : 10920.000257/95-78
Acórdão : 201-71.210

Aliás, o regulamento, de forma infeliz, subverteu os termos da matriz legal, para determinar ao adquirente a responsabilidade da verificação relativa a todas as prescrições legais e regulamentares quanto à correção do imposto destacado relativamente ao produto, como se verifica no artigo 173, *in fine*, do RIPI.

Salvo melhor juízo, não é isto que a Lei determina. Ela estabelece, restritivamente, a responsabilidade do adquirente em verificar o cumprimento das disposições legais e regulamentares, somente em relação aos documentos (**aspecto formal**), e não em relação aos aspectos de natureza material.

Assim entendeu o extinto Egrégio Tribunal Federal de Recursos, no julgamento, por sua 6ª Turma, da Apelação em Mandado de Segurança nº 105.951-RS, cujo acórdão junto, como parte integrante do presente voto, quando, por unanimidade, decidiu:

TRIBUTÁRIO. IPI. MULTA. TIPICIDADE. Lei nº 4.502/64, art. 62. Decreto 70.162/72, art. 169. Decreto 83.263/79, art. 266.

I. A cláusula final dos artigos 169 e 266 dos Decretos nºs 70.162/72 e 83.263/79 - "inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado" - é inovadora, vale dizer, não encontra amparo no art. 62 da Lei nº 4.502/64. Destarte, não pode prevalecer, por isso que penalidades são reservadas à lei (CTN, art. 97, V; Lei 4.502/64, art. 64, § 1º).

II - Recurso improvido.

Vou mais além. Tivesse a matriz legal atribuído ao adquirente verificar a regularidade do lançamento (correta classificação fiscal, alíquota e valor do imposto), estaria a mesma perpetrando manifesta ilegalidade, por afrontar o CTN, que estabelece ser a atividade da constituição do crédito tributário, via lançamento, como privativa da autoridade administrativa.

O lançamento, no dizer do CTN, é o procedimento administrativo tendente a **verificar** a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, **calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (artigo 142).

Desta forma, pretender atribuir ao adquirente da mercadoria a responsabilidade sobre a verificação da classificação fiscal e a decorrente alíquota aplicável - **da qual decorre alteração no lançamento** - e sobre a correção do imposto lançado, é elevá-lo à condição que a lei não lhe defere. Esta atribuição é privativa da autoridade administrativa.



Processo : 10920.000257/95-78
Acórdão : 201-71.210

Além disto, desprezando a ilegalidade mencionada, cabe referir aspecto específico em relação à prática da determinação da classificação fiscal adequada aos produtos sujeitos ao imposto. Sabe-se que a determinação exata da classificação fiscal é tarefa que requer conhecimento técnico profundo, ao ponto de, no mais das vezes, representar este objetivo dificuldade à própria Receita Federal.

Neste aspecto, importante a manifestação contida no voto proferido pelo eminente Conselheiro Sérgio Gomes Velloso, Relator do processo nº 10680.007831/90-20, acórdão nº 201.69.756, como segue:

Neste particular, observo que inúmeras são as hipóteses em que um aparente defeito na nota-fiscal pode ser descaracterizado pelo fabricante emitente. Dentre elas destaca-se a de divergência quanto à classificação fiscal do produto. Não são poucas as vezes em que a fiscalização se equivoca, em que o lançamento não é mantido na decisão final proferida no contencioso administrativo. Também em relação a questionamentos de isenções, enderêços, etc., são freqüentes as ocasiões em que o contribuinte é capaz de justificar os dados que suscitam à primeira vista a acusação fiscal, enquanto que menos freqüentemente o adquirente dispõe dos elementos necessários à justificação do procedimento adotado pelo contribuinte-fornecedor.

Cito ainda que, a Segunda Câmara deste Egrégio Conselho, sobre a matéria, ainda que por maioria, julgou procedente o Recurso nº 97.818, processo nº 10880.049954/92-06, assim ementando o seu acórdão de nº 202.9.414:

IPI - MULTA. Tipicidade. Lei 4.502/64, art. 62, RIPI/82, arts. 173, §§, 364, II e 368 - Obrigação acessória do adquirente de produtos industrializados. A cláusula final do artigo 173 **caput**; - “e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto” - é inovadora, vale dizer, não encontra amparo no artigo 62 da Lei n. 4.502/64. Destarte, não pode prevalecer, por isso que as penalidades são reservadas à lei (CTN, art. 97 V; Lei 4502/64, art. 64, § 1º). **Recurso provido.**

Cito igualmente, ainda que não vinculado diretamente aos textos legais sob comento, o estabelecido no Ato Declaratório (Normativo) nº 36, de 05 de



Processo : 10920.000257/95-78
Acórdão : 201-71.210

outubro de 1995, determinando que não configura declaração inexata, para efeitos de aplicação da multa prevista no artigo 4º da Lei nº 8.218/91, a aposição errônea da classificação tarifária constante do despacho aduaneiro, desde que corretamente descrito o produto e não constatado intuito doloso ou má-fé.

De proveitoso, no referido Ato Declaratório, o reconhecimento manifesto da autoridade administrativa, das dificuldades em determinar com exatidão a classificação de produtos.

Isto posto, quer pela ilegalidade mencionada, quer pelas manifestações jurisprudenciais citadas, entendo que não cabe, em nenhuma circunstância, apenas o adquirente de mercadoria, com base no artigo 173 do RIPI/82, em relação à divergência quanto à classificação fiscal do produto ou em relação à correção do imposto lançado. Entendo, com o devido respeito aos de mim divergem, que o contribuinte, em relação a tais fatos, não tem qualquer obrigação de comunicá-los ao seu fornecedor”.

Em que pese tais jurídicas manifestações, meu entendimento sobre a exegese do § 3º do art. 173 do RIPI/82 restringe-se exclusivamente à classificação fiscal, não indo tão longe a ponto de entender que também alcançaria a própria alíquota. Ademais, o entendimento de que o contribuinte, ao ter de verificar a classificação fiscal e conseqüente alíquota, estaria se elevando à condição de autoridade administrativa, de vez que tal fato poderia dar margem à alteração do lançamento, é delirante.

O que se litiga aqui não é ter ou não o contribuinte de cumprir as obrigações acessórias estatuídas no art. 173 do RIPI/82 ou do art. 62 da Lei nº 4.502/64, mas sim se há previsão legal para sancionar administrativamente seu descumprimento. Não tenho dúvidas de que deve o contribuinte, com base nas referidas normas, verificar a regularidade da operação comercial e sua exata conexão com o documentário fiscal.

Aliás, a decisão judicial a que se refere o ilustre relator do voto parcialmente susa transcrito se atém à regularidade da sanção penal administrativa e não quanto a ter ou não o contribuinte de cumprir as prestações do art. 62 da Lei nº 4.502/64 ou mesmo aquelas instituídas pelo poder regulamentar do Presidente da República. Também nestes termos cinge-se a decisão prolatada no Acórdão nº 202-09.414. Esse é o cerne da controvérsia, ter o Regulamento extrapolado os limites legais, assim inquinando a tipicidade restrita da penalização administrativa.

Se a Lei nº 4.502/64 determinasse de forma explícita que deveria o contribuinte notificar seu fornecedor-industrial sobre erro na classificação fiscal (e demais obrigações do art. 173, *caput*, do RIPI/82), sob pena de não o fazendo, e constatando o Fisco que a mesma era incorreta, ser penalizado, p. ex., com base no art. 368 do RIPI/82, como na hipótese dos autos, correta estaria a autuação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10920.000257/95-78
Acórdão : 201-71.210

Enfim, não há previsão legal para a multa do art. 368 do RPI/82, tendo como fundamento o descumprimento de obrigação acessória de não informar o comprador a seu fornecedor-industrial erro sobre a classificação fiscal de mercadorias adquiridas, aplicando na espécie o art. 97, inciso V, do CTN.

Diante do exposto, **CONSIDERO IMPROCEDENTE O LANÇAMENTO**, dando provimento ao recurso.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 1997

JORGE FREIRE