



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

276

2.º	PUBLI ADO NO D. J. ...
C	D. 12 / 02 / 2001
C	Rubrica

Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895
Sessão : 07 de novembro de 2000
Recurso : 98.940
Recorrente : SADIA CONCÓRDIA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

IPI – RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE – Incabível o lançamento de multa de ofício contra o adquirente por erro de classificação fiscal cometido pelo remetente dos produtos, quando todos os elementos obrigatórios no documento fiscal foram preenchidos corretamente. A cláusula final do artigo 173, *caput*, do RIPI/82, é inovadora, isto é, não tem amparo na Lei nº 4.502/64. (Código Tributário Nacional, art. 97, V; e Lei nº 4.502/64, art. 64, § 1º). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SADIA CONCÓRDIA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por **unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2000


Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Lina Maria Vieira
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Antonio Augusto Borges Torres, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewski, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente) e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

cl/mas/cf



Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895
Recurso : 98.940
Recorrente : SADIA CONCÓRDIA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls.04 e seguintes, pela falta de cumprimento de obrigação acessória pelos adquirentes ou depositários, prevista no art. 173 do RIPI/82, sendo-lhe aplicada a multa prevista no art. 364, II, c/c o art. 368 do referido diploma legal.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório constante da Decisão Recorrida de fls.18 a 23.

“1 – Da Autuação

Trata o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 04 e 05), que exige da empresa acima qualificada o crédito tributário de 1.716,94 UFIR referente a multa regulamentar.

O lançamento fiscal se originou em ato de fiscalização na empresa SABROE TUPINIQUIM TERMOINDUSTRIAL LTDA., CGC 80.446.529/0001-72, onde foi constatado, pelos Auditores Fiscais da Delegacia da Receita Federal em Joinvile-SC, irregularidades quanto ao Imposto Sobre Produtos Industrializados-IPI, em vendas de painéis termoisolantes "Styro-Paineis" ao Contribuinte em tela.

O estabelecimento vendedor classificou a referida mercadoria na Tabela de Incidência de Produtos Industrializados-TIPI, aprovada pelo Decreto 97.410, de 23.12.88, em posição divergente da estabelecida pelas regras e normas citadas no item 3 do Termo de Verificação, fls. 01. A divergência na classificação resultou em aplicação de alíquota de IPI menor que a estabelecida para tal produto.



Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

O Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados-RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, em seu Artigo 173, determina que o estabelecimento industrial adquirente de produtos tributados ou isentos deverá, dentre outras obrigações, examinar se estão de acordo com a classificação fiscal efetuada pelo remetente/vendedor. Caso seja constatada qualquer irregularidade, para exclusão da responsabilidade, o adquirente deverá proceder de acordo com os §§ 3º e 4º do mesmo artigo, comunicando-a ao remetente, dentro de 08 (oito) dias do recebimento da mercadoria.

A autoridade lançadora aplicou a penalidade prevista no Artigo 368 do RIPI/82, ou seja, imputou ao Contribuinte a mesma multa cominada ao vendedor: 100% do valor do imposto que deixou de ser lançado, conforme determina o Artigo 364 do RIPI/82.

2 - Da impugnação

Intimado, tempestivamente o Contribuinte apresentou impugnação, fls. 07 a 15, alicerçada nas alegações que se seguem em síntese:

a) Preliminarmente solicita que o presente processo seja anexado aos Autos de autuação da empresa Sabroe Tupiniquim Termoindustrial, por entender que a natureza da causa defendida é a mesma.

Invoca ainda a anulação do Auto de Infração alegando que do mesmo não consta a descrição precisa dos fatos, um de seus elementos obrigatórios.

b) Quanto ao mérito, o contribuinte faz, em síntese as seguintes abordagens:

b-1) A questão básica que deflagrou a autuação, a classificação fiscal dos produtos, está sendo discutida na esfera Administrativa pela outra empresa interessada (Sabroe) fornecedora dos produtos.

Questiona a obrigatoriedade de o estabelecimento industrial adquirente verificar a classificação fiscal dos produtos adquiridos. Ressalta que se prevalecer tal entendimento empresas de seu porte, que adquire centenas de produtos diferentes, teriam imensas dificuldades para atender a legislação.

b-2) A Impugnante afirma não ser o sujeito passivo da obrigação tributária, estando este perfeitamente identificado e autuado: a empresa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

fornecedora (Sabroe), não podendo o fisco vir a exigir o cumprimento da obrigação por parte da Impugnante.

b-3) **Contesta a aplicabilidade do Artigo 368 do RIPI/82, afirmando que na sua matriz Legal, a Lei 4.502/64, e nas Leis posteriores, não há previsão para a cominação da penalidade ali descrita, ressaltando o Artigo 97, V, do Código Tributário Nacional-CTN, "somente a lei pode estabelecer... V- a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para infrações nela definidas."**

b-4) **Após fazer transcrição integral do artigo 62 da Lei 4.502/64, fls. 15, o Contribuinte compara-o com o artigo 173 do RIPI/82, constando que no texto da Lei não está expresso que o destinatário deverá examinar a correta classificação fiscal atribuída pelo remetente da mercadoria. Conclui que por iniciativa própria do legislador houve inovação no regulamento, portanto tal imposição não estaria amparada pela Lei.**

d) **Finalmente o Contribuinte requer que, tendo demonstrado a irregularidade da exigência, seja o Auto de Infração julgado improcedente.**

Requer ainda produção de prova pericial e realização de diligências, dado a controvérsia gerada em tomo da classificação fiscal."

Decidindo o feito a autoridade julgadora singular manteve a exigência, assim ementando sua conclusão:

"EMENTA - Os Estabelecimentos Industriais, adquirentes de produtos tributados ou isentos, deverão verificar se estão de acordo com a classificação fiscal efetuada pelo remetente dos mesmos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Irresignada com a decisão singular, a interessada interpôs, com guarda de prazo, o recurso voluntário de fls. 26 a 31, reiterando os fundamentos expendidos na peça impugnatória.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em contra-razões de recurso (doc. fls. 33/35), propugna pela manutenção da decisão recorrida.

Às fls. 38 a 39, o julgamento do recurso foi convertido em diligência, para anexação aos autos da decisão constante do Processo nº 10920.001.936/94-74, instaurado contra a empresa vendedora remetente SABROE TUPINIQUIM TERMOINDUSTRIAL LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

Em atendimento à Diligência de nº 203-00.484 foi juntada, às fls.46 a 55, cópia do Acórdão nº 202-10.889, referente ao Processo nº 10920.001936/94-74 manifestando-se os membros daquela Câmara, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, na matéria de competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'J' followed by a stylized name.



Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA LINA MARIA VIEIRA

O recurso é **tempestivo e tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.**

Em virtude do posicionamento da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais que entendeu, em acórdão recente, ser **incabível o lançamento de multa de ofício contra o adquirente, por erro na classificação fiscal cometida pelo remetente dos produtos, quando todos os elementos obrigatórios no documento fiscal foram preenchidos corretamente, visto que a cláusula final do artigo 173 do RIPI/82 não tem amparo na Lei nº 4.502/64, não vejo razão para prolongar a discussão em apreço.**

Nesse sentido, **adoto o voto da lavra do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, proferido no Processo nº 10680.007831/90-20, Recurso RP/201-0.330, Acórdão CSRF/02-0.683, que a seguir transcrevo:**

“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 nº 4.502/64, que estabelece a obrigação do adquirente de produtos industrializados de verificar a regularidade do documento fiscal e a respectiva sanção.

Passo 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 nº 4.502/64, “os fabricantes, comerciante 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).



Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

O artigo 368 do mesmo Regulamento, ao regular multa aplicável, dispõe: “a inobservância das prescrições do artigo 173 e parágrafos 1º, 3º e 4º, pelos adquirentes e depositários de produtos mencionados no mesmo dispositivo, **sujeitá-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 cominada” (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 nº 100.784, de 1 de julho de 1997, da lavra do Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo, que a seguir transcrevo, *verbis*:

“O processo de apenação, conforme ensina a doutrina, cristalizado na lei positiva, se desenvolve da seguinte forma: cominação, aplicação e execução.

A cominação, como etapa primeira, regida pelo princípio da legalidade e da anterioridade, é tarefa legislativa, e, portanto, integrada à norma legal penal que se divide em preceito e sanção. No preceito está descrito o comportamento infracional e na sanção pena cominada.

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



Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

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 a teoria da cominação absoluta ou relativa das penas. A pena se aplica, nesse caso, ao adquirente igual a pena, em quantidade e qualidade, cominada na lei ao fabricante ou remetente."

Desta decisão, pode-se inferir que a expressão "as mesmas penas cominadas" deve ser entendida como as mesmas penas previstas na lei ao produtor ou remetente. O autor da denúncia fiscal, portanto, deve aplicar contra o adquirente a multa prevista na lei para a infração cometida pelo remetente, independente da prévia apenação deste.

Quanto ao segundo argumento esposado pelo ilustre Conselheiro, em que alega impropriedade da exigência fiscal lavrada contra o adquirente quando for baseada exclusivamente, em erro na classificação fiscal do produto, entendo-o procedente.

O artigo 173 que regula a matéria, dispõe:

"Art. 173 - Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados, e, ainda, selados, quando sujeitos ao selo de controle bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e a 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 o documento fiscal deveria cumprir para ser aceito



Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

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, como defende a decisão recorrida.

Tal questão já foi objeto de ação judicial (Apelação em MS nº 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 puramente 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 nº 4.502 de 1964, anterior ao Código Tributário Nacional, já deixava expresso, no parágrafo 1º do artigo 64, que **“o regulamento e os atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigações nem definir infrações ou cominar penalidades que não sejam autorizadas ou previstas em lei”**”.

Estou com a sentença.

Na verdade, o artigo 62 da Lei nº 4.502, de 1964, não contém a cláusula inserta nos artigos 169 do Decreto nº 70.162 e 266 do Decreto nº 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

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 satisfazer a exigências dos inciso I, II, IV, V, VI e VII do artigo 242;

II - não indica, 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 contiver a declaração referida no inciso VIII do artigo 244”. (caso de entrega simbólica)

Dáí 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 o produto deve verificar se todos os elementos supramencionados constam da Nota Fiscal entregue pelo remetente, como por exemplo: se os dados cadastrais estão certos, se a operação e o produto estão descritos corretamente, se as quantidades estão de acordo com o pedido, se consta classificação fiscal e alíquota do produto, e, conseqüentemente, se o valor tributável está calculado a partir destes dados.

Se o 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 o questione, porquanto a classificação de produtos pela normas da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10920.000272/95-61
Acórdão : 203-06.895

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, estando todos os dados exigidos pela legislação corretos e havendo a razoável indicação da classificação fiscal, fica o remetente como 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 de produtos, pois, em caso análogo, determinou a não aplicação de penalidade àquele que incorre em erro de classificação tarifária de produtos em despacho aduaneiro, ressalvados os casos em que há dolo ou má-fé.

Este entendimento está estampado no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 36, de 05 de outubro de 1995, a seguir transcrevo:

"1 - A mera solicitação, no despacho aduaneiro, de benefício fiscal incabível, bem assim a classificação tributária errônea, estando o produto corretamente descrito com todos os elementos necessários à sua identificação, desde que, em qualquer dos casos, não se constate intuito doloso ou má-fé por parte do declarante, não se configuram declaração inexata para efeito da multa prevista no artigo 4º 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 de produtos, em área aduaneira, guarda perfeita sintonia com a hipótese dos autos, que cuida da dispensa de punição pecuniária ao contribuinte por classificação incorreta de produtos.

Em virtude de todo o exposto, entendo ser incabível o lançamento da multa de ofício contra o adquirente, dando provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2000


LINA MARIA VIEIRA