



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12	07/2000
Rubrica	

11

Processo : 10940.000134/97-98
Acórdão : 201-73.504

Sessão : 25 de janeiro de 2000
Recurso : 103.651
Recorrente : TROMPLASTIC PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

IPI - LEI Nº 7.798/89 - INCONSTITUCIONALIDADE - À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, "a", e III, "b", da Constituição Federal. **BASE DE CÁLCULO - DESCONTOS INCONDICIONAIS** - Os descontos concedidos, mesmo que não subordinados à incerteza de acontecimento futuro, integram o valor da operação, não se excluindo da base de cálculo do imposto (art. 14, § 2º, da Lei nº 4.502/64, e suas alterações posteriores, após as modificações introduzidas pelo artigo 15, Lei nº 7.798/89). **MULTA DE OFÍCIO - PERCENTUAL** - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta lei ou em lei tributária (art. 161, CTN). A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos. A multa de ofício aplicada no lançamento, no percentual de 75%, teve por esteio o art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto-Lei nº 34/66, modificado pelo art. 45, I, da Lei nº 9.430/96, *ex vi* do mandamento do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional. A redução do percentual da multa de ofício, como pleiteado pela recorrente, não encontra guarida, vez que não há previsão legal para tal, e o lançamento tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuar-lo ou alterá-lo. **CLASSIFICAÇÃO FISCAL DE MERCADORIA - COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO** - O julgamento da matéria referente à classificação fiscal de mercadoria deverá ser objeto de exame pelo Terceiro Conselho de Contribuintes (artigo 1º do Decreto nº 2.562/98). **Recurso a que se nega provimento, no tocante à exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo do tributo e à redução da multa de ofício, e não conhecido, na parte referente à classificação fiscal das mercadorias, por ser matéria de competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.**

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10940.000134/97-98
Acórdão : 201-73.504

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
TROMPLASTIC PLÁSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos: I) em negar provimento ao recurso, no tocante à exclusão dos descontos incondicionais da base de cálculo do tributo e à redução da multa de ofício; e II) em não conhecer do recurso, na parte referente à classificação fiscal das mercadorias, por ser matéria de competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Valdemar Ludvig.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2000


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, Geber Moreira, Sérgio Gomes Velloso e Roberto Velloso (suplente).

IaO/cf/ovrs



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10940.000134/97-98
Acórdão : 201-73.504
Recurso : 103.651
Recorrente : TROMPLASTIC PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, que passamos a transcrever:

“Trata o processo do auto de infração de fls. 612/633, lavrado contra a empresa acima mencionada, exigindo-se o recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados no montante de R\$ 142.591,30 e multa do artigo 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo Decreto-lei nº 34/66, artigo 2º; e artigo 45, inciso I, da Lei nº 9.430/96 c/c o artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172/66, no valor de R\$ 106.943,51, além dos acréscimos legais.

A presente exigência é decorrente da falta de lançamento e recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, não declarado, no período 2-12/95 a 3-11/95, pela utilização de classificação fiscal e alíquota incorretas dos produtos aparas de polietileno; aparas de polipropileno; embalagens para balas, e tubetes de PVC, 75 mm, que se classificam, de acordo com a TIPI aprovada pelo Decreto nº 97.401/88, nas posições 3915.10.0000, 3915.90.0000 e 3920.20.0199, respectivamente, com alíquota de 15%; por recolhimento a menor devido à empresa ter dado saída a produto tributado “papel kraft polietilenizado” com emissão de nota fiscal e correta classificação fiscal, sem lançamento do imposto ou com exclusão dos descontos concedidos, reduzindo a base de cálculo, contrariando o disposto no artigo 15 da Lei nº 7.798/89 e falta de recolhimento do imposto, não declarado nos prazos estabelecidos pela legislação, nos períodos de 2-12/95 a 1-05/96.

A base legal da autuação está prevista nos artigos 55, inciso I, letra “b” e II, letra “c”, 56, 57, inciso III, 59, 62, 107, inciso II, c/c os artigos 15, 16 e 17, artigo 112, inciso IV, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

Tempestivamente, por intermédio do seu representante (mandato de fls. 661) a autuada ingressa com a impugnação de fls. 645/659, instruída com os documentos de fls. 662/673, onde em síntese alega que:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10940.000134/97-98
Acórdão : 201-73.504

1 – as diferenças ou abatimentos concedidos a título incondicional continuam excluídos do valor tributável do IPI, porque a expressão “ainda que incondicionalmente” contida no § 2º do artigo 15 da Lei nº 7.798/89, é inconstitucional;

2 – as embalagens para balas são classificadas na TIPI como embalagens para produtos alimentícios, pois sempre que existe uma norma mais específica a uma determinada situação, esta deve ser aplicada em detrimento da norma mais abrangente;

3 – os tubetes de PVC, nos quais são embobinadas as embalagens de balas, como o próprio auto de infração deixa claro, e sendo as embalagens, no seu entender, classificadas na TIPI na posição 3923.90.9901, seguem a mesma classificação, razão pela qual a alíquota aplicada também é zero;

4 – se o entendimento for de que a multa deve ser aplicada, necessário se faz que a mesma seja reduzida a patamares que não comprometam o princípio constitucional da vedação do confisco.

Diante do exposto, requer que sejam acolhidas as razões da impugnação, para que seja declarada a insubsistência do auto de infração. Caso assim não se entenda, solicita que a multa aplicada não ultrapasse o limite de 30%.”

A autoridade recorrida julgou o lançamento procedente, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Períodos de apuração – 2-12/95 a 3-11/96. Falta de lançamento do IPI, não declarado, pela classificação fiscal incorreta. Produtos denominados “Aparas de Polietileno e Aparas de Polipropileno” classificam-se na posição TIPI 3915.10.0000 e 3915.90.0000, respectivamente, cuja alíquota é de 15%; “Embalagens para Balas” classificam-se na TIPI na posição 3920.20.0199 com alíquota de 15%; “Tubetes de PVC 75mm” na posição 3920.20.0199. – As embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento, de acordo com a regra 5 b de Interpretação do Sistema Harmonizado.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE – Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10940.000134/97-98**Acórdão : 201-73.504**

VALOR TRIBUTÁVEL – Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.

MULTA DE OFÍCIO – Tratando-se de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa correspondente, pela falta de recolhimento do tributo devido, não declarado, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal, por não se revestir das características de tributo.

Lançamento procedente.”

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, apresentou recurso voluntário, onde repisa os argumentos expendidos na impugnação, e, ao final, pugna pela declaração de insubsistência do auto de infração lavrado, ou, alternativamente, a redução da multa de ofício ao limite de 30%.

Às fls. 712/714, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Contra-Razões, onde defende a manutenção da decisão de primeira instância, julgando-se improcedentes as razões do recurso apresentado.

É o relatório.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10940.000134/97-98

Acórdão : 201-73.504

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A exigência fiscal ora questionada fundamenta-se na falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados, tendo a autoridade fiscal entendido que a empresa atuada incorreu nas seguintes infrações:

- 1) adotou classificação errônea na saída de aparas de polietileno e de polipropileno, e de tubetes de PVC, o que acarretou falta de lançamento do imposto para produtos que seriam tributados; e
- 2) exclusão indevida da base de cálculo do tributo dos valores referentes a descontos concedidos incondicionalmente.

Da análise dos autos, depreende-se que as infrações catalogadas são distintas uma da outra, como também diferentes foram os argumentos da defesa apresentada, e cada um deles contradita especificamente a respectiva matéria contra a qual se rebelou a recorrente.

Em um dos pontos da defesa, a recorrente insurge-se contra a classificação fiscal tomada pela autoridade lançadora para produtos de sua fabricação – as embalagens para balas, cuja matéria-prima utilizado foi o polietileno e o polipropileno -, e os tubetes de PVC, utilizados para o embobinamento das embalagens para balas, postulando a desconsideração da mesma para que seja reconhecida aquela adotada pela empresa.

A partir das disposições do artigo 1º do Decreto nº 2.562, de 28 de abril de 1998, passou a ser do Terceiro Conselho de Contribuintes a competência para julgamento de recursos interpostos cuja matéria objeto do litígio decorra de lançamento de ofício por divergência de classificação fiscal de mercadorias para efeito de tributação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, *in litteris*:

“Art. 1º Fica transferida do Segundo para o Terceiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda a competência para julgar os recursos interpostos em processos fiscais de que trata o art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, cuja matéria, objeto de litígio, decorra de lançamento de ofício de classificação de mercadorias relativa ao imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.”

Na doutrina processual brasileira são admitidos diferentes sistemas de aplicação da lei nova aos processos em curso por ocasião do início da sua vigência. Dentre tais, aquele que

J



Processo : 10940.000134/97-98

Acórdão : 201-73.504

tem contado com a adesão da maioria dos autores é o que considera que a lei nova não atinge os atos processuais já praticados, nem seus efeitos, mas se aplica aos atos processuais a praticar, sem limitações à fase em que se encontram, tendo sido expressamente consagrado pelo artigo 2º do Código de Processo Penal, que determina: “a lei processual penal aplicar-se-á desde logo, sem prejuízo da validade dos atos realizados sob a vigência da lei anterior”, e que “conforme entendimento de geral aceitação pela doutrina brasileira, o dispositivo transcrito contém um princípio geral de direito processual intertemporal que também se aplica, como preceito de superdireito, às normas de direito processual civil”¹.

O ilustre processualista Moacyr Amaral Santos², filiando-se à corrente que defende a tese de que os atos processuais praticados na vigência e conformidade da lei anterior são válidos e eficazes, entretanto, aplicando-se imediatamente a lei nova aos atos que lhe são subseqüentes, afirma que “esta regra ampara até mesmo as leis de organização judiciária e reguladoras da competência, as quais se aplicam de imediato aos processos pendentes”.

Especificamente em relação às alterações das regras que determinam as competências – questão ora importante para o presente julgamento -, temos excerto de Galeno Lacerda³:

“Em direito transitório vige o princípio de que não existe direito adquirido em matéria de competência absoluta e organização judiciária. Tratando-se de normas impostas tão-só pelo interesse público na boa distribuição da Justiça, é evidente que toda e qualquer alteração da lei, neste campo, incide sobre os processos em curso, em virtude da total indisponibilidade das partes sobre essa matéria ...”

Assim, com esteio na mais abalizada doutrina, somos pela adoção da tese que defende o isolamento dos atos processuais, e decidimos no sentido de que a análise do questionamento referente à classificação fiscal de mercadorias, diante da nova legislação de regência, deverá ser objeto de exame pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, por estar o seu julgamento afeito àquele Colegiado.

Entretanto, por entendermos que o julgamento da matéria que envolve a classificação fiscal das mercadorias não é prejudicial para a averiguação da pertinência ou não da inclusão na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, dos valores

¹ Antônio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco, Teoria Geral do Processo, Malheiros Editores, 11ª edição, p. 98.

² Primeiras Linhas de Direito Processual, vol. 1, Editora Saraiva, 1992, p. 34.

³ O Novo Direito Processual e Os Feitos Pendentes, Editora Forense, 1974, pp. 17/18.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10940.000134/97-98**Acórdão : 201-73.504**

referentes a descontos concedidos incondicionalmente, e, por ser tal matéria da competência deste Colegiado, passamos à sua análise.

Preliminarmente, argumenta a recorrente a inconstitucionalidade § 2º do artigo 15 da Lei nº 7.798/89.

Nesse tocante, entendemos ser irretocável a decisão recorrida, quando afirma exorbitar da competência legal da instância administrativa a manifestação acerca da inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado, e o controle por via de exceção ou difuso.

A depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

No controle de constitucionalidade por via de ação direta, o Supremo Tribunal Federal é provocado para se manifestar, pelas pessoas determinadas no artigo 103 da Constituição Federal, em uma ação cuja finalidade é o exame da validade da lei em si. O que se visa é expurgar do sistema jurídico a lei ou o ato considerado inconstitucional. A aplicação da lei declarada inconstitucional pela via de ação é negada para todas as hipóteses que se acham disciplinadas por ela, com efeito *erga omnes*.

Quando a inconstitucionalidade é decidida na via de exceção, ou seja, por via de Recurso Extraordinário, a decisão proferida limita-se ao caso em litígio, fazendo, pois, coisa julgada apenas *in casu et inter partes*, não vinculando outras decisões, nem mesmo judiciais. Não faz ela coisa julgada em relação à lei declarada inconstitucional, não anula nem revoga a lei, que permanece em vigor e eficaz até a suspensão de sua executoriedade pelo Senado Federal, de conformidade com o que dispõe o artigo 52, X, da Constituição Federal.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal.

A propósito da controvérsia empreendida pelo contribuinte, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

}



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10940.000134/97-98

Acórdão : 201-73.504

“(…) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.”

Com efeito, tendo ser a atividade de lançamento estritamente vinculada às normas legais, por ser ato administrativo de aplicação da norma tributária ao caso concreto, não caberia à autoridade autuante se eximir do lançamento por considerações acerca da inconstitucionalidade da lei que o embasou, o que também não deve ser examinado pelas Cortes Administrativas, que têm a finalidade primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, através da revisão dos mesmos.

Ultrapassada a preliminar, passemos à análise da questão de mérito.

O § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, e suas alterações posteriores, após as modificações introduzidas pelo artigo 15 da Lei nº 7.798, de 10/07/1989, dispõe, *in litteris*:

“Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:

(…)

§ 2º. Não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente.” (grifamos)

A norma supracitada traz a inscrição da vedação expressa de que sejam deduzidos da base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI os descontos concedidos, quaisquer que sejam, sob condição ou não.

A sistemática anterior à vigência da Lei nº 7.798/89 possibilitava a dedutibilidade da base de cálculo do IPI dos descontos que não se subordinassem à incerteza de acontecimento futuro, ou seja, revestidos de incondicionalidade. Tal prática ficou impossibilitada pela vigência da referida norma legal, com efeito, os descontos concedidos, ainda que incondicionais, passaram a integrar o valor da operação objeto do tributo.

Assim, *in casu*, não assiste razão à recorrente no seu pleito de exclusão da base de cálculo da exação daqueles valores listados como descontos concedidos incondicionalmente, pelo que deve prosperar o auto de infração nesse aspecto.

A recorrente insurge-se, ainda, contra a imposição da multa de ofício aplicada no lançamento. O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10940.000134/97-98

Acórdão : 201-73.504

pago, imponha sanções ao devedor, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

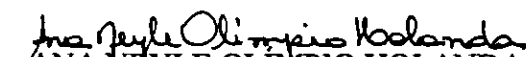
A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do CTN, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”, extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

In casu, a multa de ofício aplicada no lançamento, no percentual de 75%, teve por esteio o artigo 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 2º do Decreto-Lei nº 34/66, modificado pelo artigo 45, I, da Lei nº 9.430/96, aplicável à espécie, *ex vi* do mandamento do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional. A redução do percentual da multa de ofício, como pleiteado pela recorrente não encontra guarida, vez que não há previsão legal para tal, e o lançamento tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuá-lo ou alterá-lo.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso, no tocante à exclusão dos descontos incondicionalmente concedidos da base de cálculo do tributo e à redução do percentual da multa de ofício, e deixo de conhecê-lo quanto à parcela que é referente ao lançamento decorrente da classificação fiscal de mercadorias, matéria que deve ser objeto de exame pelo Terceiro Conselho de Contribuintes, por estar o seu julgamento entre as competências daquele Colegiado.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2000


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA