



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.	75
C	De 15/03/1999	
C	<i>solução</i>	
	Rubrica	

Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

Sessão : 27 de agosto de 1997

Recurso : 98.320

Recorrente : COOPERATIVA CENTRAL DE LATICÍNIOS DO PARANÁ LTDA.

Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

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 penalidades são reservadas à lei (CTN, art. 97, inciso V; Lei nº 4.502/64, art. 64, § 1º). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: COOPERATIVA CENTRAL DE LATICÍNIOS DO PARANÁ LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira (Relator), Antonio Carlos Bueno Ribeiro e Tarásio Campelo Borges. Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro José Cabral Garofano. Ausente o Conselheiro José de Almeida Coelho.

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 1997

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

José Cabral Garofano
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos, Antonio Sinhiti Myasava e Fernando Augusto Phebo Júnior (Suplente).

/OVR/GB-CF/



Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

Recurso : 98.320

Recorrente : COOPERATIVA CENTRAL DE LATICÍNIOS DO PARANÁ LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de denúncia fiscal contra o adquirente de produtos, ora recorrente, por ter recebido embalagens várias para o acondicionamento de seus produtos, as quais, nos termos da referida denúncia fiscal, foram erroneamente classificadas pelo fabricante e remetente das referidas embalagens erroneamente, irregularidade que não foi comunicada pelo adquirente, nos termos determinados no art. 173 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87. 981/82 (RIPI/82)), sujeito dito adquirente às sanções estabelecida no art. 368 do mesmo Regulamento.

As embalagens em questão são descritas pelo autor da denúncia em questão, sendo que os respectivos espécimes se acham anexos aos autos, a saber:

a) frascos para iogurte Kisai (Catálogo de fls. 154/155), classificados pelo remetente no cód. 3923.90.9901, enquanto que o autor da denúncia fiscal dá como correta a classificação no cód. 3923.30.0000 (frascos e semelhantes);

b) sacos plásticos destinados á embalagem de aves, salsichas, etc. (catálogo, fls. 156/168), classificados pelo remetente no mesmo cód. 3923.90.9901, e pelo autor da denúncia no cód. 3923. 21.0100 (sacos, exceto os postais);

c) bandejas plásticas, descartáveis, com cavidades para acondicionar copos de iogurte (Catálogo de fls. 169/170), classificados pelo remetente igualmente no cód. 3923.90.9901 e pelo autor da denúncia fiscal no cód. 3923.90.9900, "outros".

O remetente os considera a todos como embalagens para acondicionamento de produtos alimentícios, alíquota zero.

O autor do feito fez um levantamento das aquisições, pelas notas fiscais, do respectivo valor de IPI que teria deixado de ser lançado, tudo para efeitos do cálculo da multa a ser proposta, nos termos do já referido art. 368, c/c o art. 364 do citado RIPI.

O crédito tributário assim apurado, referente à multa, teve a sua exigibilidade formalizada no Auto de Infração de fls. 266, com discriminação dos valores componentes, fundamentação legal e intimação para recolhimento, ou impugnação, no prazo da lei.



Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

Nesse passo, cumpre-nos esclarecer que a matéria objeto do presente litígio já foi exaustivamente examinada por esta Câmara e por este Conselho, no que diz respeito à classificação fiscal de que se trata, em reiterados julgados, nos quais a argumentação desenvolvida pelas partes, quer na fase preliminar e na decisão de primeira instância, quer no recurso, segue reiteradamente a mesma linha, com invocação das mesmas razões. Por sua vez, o voto final, embora divergente, segue sempre a mesma orientação, de ambas as partes, inclusive julgamento final deste Conselho.

Com essa consideração, permitimo-nos invocar aqueles pronunciamentos, que se acham igualmente desenvolvidos na presente impugnação, decisão recorrida e recurso, para poupar o Colegiado da sua repetição.

Para tanto, pedimos seja anexado ao presente, como se parte integrante deste, cópia do Acórdão nº 202-09.246, referente à mencionada classificação fiscal.

Dessa forma, consideramos relatados impugnação, decisão recorrida e recurso, sempre na parte referente à classificação fiscal a que se refere o presente litígio.

Tendo em vista a época dos fatos, não houve pronunciamento do Procurador da Fazenda Nacional em contra-razões.

É o relatório.



Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA

Preliminarmente, conforme consta do relatório, além da classificação fiscal, o litígio também diz respeito à aplicação das normas do art. 173 do RPI/82, no que se refere ao descumprimento de suas regras pelo adquirente dos produtos, cujo fato, aliás, inaugura e enseja o presente litígio.

Igualmente sobre essa matéria reiterados são os pronunciamentos desta Câmara, ainda que em decisões também divergentes, pelo que passo a reiterar, nesse ponto, nosso entendimento já expresso em outros votos, como segue.

As divergências em causa se circunscrevem: a) quanto à matéria objeto das obrigações descumpridas pelos adquirentes, que teriam sido acrescidas de outras, sem previsão legal; b) quanto à necessidade de prévia existência de ação fiscal contra o fabricante e remetente dos produtos; c) quanto à vinculação do julgador do feito relativo ao adquirente, à decisão do litígio eventualmente instaurado contra o remetente.

Passamos a examinar a questão pela ordem em que foi colocada.

Dispõe o art. 62 da Lei nº 4.502/64:

“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 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.”

O § 1º obriga o interessado a comunicar à repartição (atualmente ao próprio remetente) eventuais irregularidades havidas com os produtos recebidos “para se eximir de responsabilidade”.

Os regulamentos da Lei nº 4.502, de 1964 (Decreto nº 56.791) e de 1967 (Decreto nº 61.514) mantiveram o texto legal do citado art. 62.

Todavia, o Regulamento de 1972, aprovado pelo Decreto nº 70.162, de 18 de fevereiro, ao regulamentar o dispositivo legal em causa, no seu art. 169, depois de reproduzir o texto, acrescentou, na sua parte final:

“...inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado”.



Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

Diga-se que esse acréscimo vem tendo a sua validade legal discutida e até foi objeto da tão invocada decisão judicial (Apelação em MS nº. 105.951-85) da lavra do eminente Ministro Relator Carlos M. Veloso, no sentido de que a exigência regulamentar – “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”.

Data venia do respeitável Magistrado, a exigência regulamentar encontra pleno amparo na lei, como procuraremos demonstrar.

Assim é que, nos termos do citado art. 62, as obrigações relativas à rotulagem, marcação e ao selo de controle mais dizem respeito ao produto e são facilmente verificáveis, à vista do mesmo.

Mas também estabelece o citado artigo a obrigação de verificar se os produtos recebidos “estão acompanhados dos documentos exigidos” e se estes satisfazem a “todas as prescrições legais e regulamentares.”

É sabido que, salvo raras exceções, os documentos que acompanham o produto praticamente se resumem à nota fiscal.

Pois bem. Quer a lei que o adquirente do produto verifique se esse documento satisfaz “todas as prescrições legais e regulamentares”.

Ora, entre as prescrições estabelecidas na própria lei, em relação à nota fiscal, estão “a classificação fiscal do produto e valor do imposto sobre ele incidente” (Lei nº 4.502/64, art. 48, inciso VII).

E, logicamente, se a lei estabelece essa prescrição, subentende-se que há de ser a classificação fiscal correta como, aliás, esclarece o regulamento, no prefalado art. 169 – “inclusive quanto à exata classificação fiscal.”

Daí porque o regulamento em questão (e os que lhe sucederam, como o atual, este pelo art. 173), ao discriminar as obrigações do adquirente, estabelecidas no art. 62 da Lei nº 4.502, aí incluindo a classificação fiscal do produto e a correção do imposto lançado, o fez, não só cumprindo a sua finalidade de “complementar a lei”, esclarecendo a exigência em questão, como também em cumprimento ao comando legal: todas as prescrições legais e regulamentares.

Por fim, o “acréscimo” dessa obrigação no RIPI se ajusta perfeitamente, não só no disposto no art. 99 do CTN (conteúdo e alcance dos decretos), como também no art. 64 e seu parágrafo 1º, da Lei nº 4.502/64, sobre a mesma matéria e no mesmo sentido.



Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

Reitere-se, enfim, que o atual art. 173 do RIPI/82, *caput*, ao discriminar as obrigações requeridas na lei, não só exerceu a sua função de complementá-la, como, inclusive, a de se ajustar à exigência nela contida.

Vejamos, então, a multa estabelecida no art. 82 da mesma lei, pela inobservância das prescrições estabelecidas no até aqui examinado art. 62 da mesma lei.

Prevê o art. 82, em questão, na sua redação primitiva:

“Art. 82. A inobservância das prescrições do art. 62 e seus parágrafos, pelos adquirentes e depositários ali mencionados, sujeitá-los-á às mesmas penas confinadas ao produtor ou remetente dos produtos pela falta apurada, considerado, porém, para efeito de graduação da penalidade, o capital registrado daqueles responsáveis.”

Advirta-se que a parte final desse dispositivo, sobre a graduação da penalidade, foi revogada com o advento do Decreto-Lei nº 34, de 1966, ao revogar o art. 84 da Lei nº 4.502, sobre o qual falaremos mais adiante.

Isto posto, temos que a expressão “às mesmas penas cominadas ao produtor ou remetente dos produtos” deve ser entendida como às mesmas penas previstas na lei para o produtor ou remetente.

Veja-se que a denúncia fiscal contra o adquirente e de que decorrerá a aplicação ou não da multa de que trata o art. 82 se fundamenta necessariamente em uma infração cometida pelo remetente, em relação ao produto ou ao documento que o acompanha, quando não comunicado o fato pelo adquirente (art. 173, § 2º).

E, no caso, há de ser proposta pelo autor da denúncia fiscal contra o adquirente, a multa prevista na lei para a infração cometida pelo remetente.

Assim, tanto o denunciante como o julgador, na proposição ou imposição da multa ao adquirente, terão que indagar exclusivamente se houve ou não a denunciada infração cometida pelo remetente, em relação ao produto remetido ou ao documento que o acompanha.

Isso quer dizer que a apenação do adquirente ou depositário do produto independe da prévia apenação do produtor ou remetente, como vem entendendo a maioria do Conselho.

Entendimento contrário implicaria, como vem acontecendo, na existência de decisão passada em julgado, relativamente ao produtor ou remetente, pela falta apurada. Só então, à vista dessa decisão, será (ou seria) possível a penalidade ao adquirente.



Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

Convenhamos que essa dependência limita, restringe o julgador, que, ao decidir sobre a ação fiscal instaurada contra o adquirente, se vê obrigado a adotar aquela decisão passada em julgado, em relação ao produtor ou remetente do produto.

Na verdade, o entendimento que passamos a esposar pelo presente, de que a pena aplicável é a prevista na lei para a hipótese, e não a que **venha a ser** aplicada ao produtor, confere ao julgador inteira independência para decidir, em relação ao adquirente, sem qualquer indagação ou condicionamento, em relação ao produtor ou remetente.

Haja ou não essa decisão contra o remetente, e mesmo haja ou não ação fiscal contra este, aplicará o julgador, ao adquirente, a seu inteiro juízo, a pena prevista na lei para a eventual infração praticada pelo produtor ou remetente.

Evidentemente que o julgador em questão, como sói acontecer, para formar sua convicção, poderá se valer dos julgados sobre a matéria e, sem dúvida, da que eventualmente tenha sido proferida em relação ao produtor (se houver).

Mas, repita-se: a esta não se acha vinculado, ou dela dependente.

Assim, concluindo a apreciação das obrigações estabelecidas no art. 62 da Lei nº 4.502/64 (atualmente regulamentado pelo art. 173 do RIPI/82), em conjugação com a respectiva multa pelo seu descumprimento, prevista no art. 82 da citada lei (regulamentado pelo art. 368 do RIPI), vale ressaltar que nem sempre é prevista para a infração eventualmente cometida pelo produtor ou remetente do produto a multa do art. 364 do RIPI (por falta de lançamento do valor total ou parcial do imposto na respectiva nota fiscal).

É certo que a denúncia referente a uma errônea classificação na nota fiscal emitida pelo remetente, em poder do adquirente, quase sempre resulta na falta de lançamento, total ou parcial, do imposto, pois o lançamento correto não estimularia a ação fiscal.

Mas há os casos referentes à rotulagem, marcação, ou ao selo de controle, que podem implicar em penalidade diferente, não proporcional ao valor do imposto, ou até mesmo em multa regulamentar, atualmente prevista no art. 383 do RIPI/82.

Por isso é que, prevendo essa hipótese, ao tempo em que essa multa regulamentar era graduada de acordo com o capital da empresa infratora (Lei nº 4.502/64, art. 84, na redação original), o art. 82 da lei, antes transcrito, ao apenar o adquirente com essa multa regulamentar, mandava considerar a graduação da penalidade "de acordo com o capital registrado daqueles responsáveis". Todavia, o referido art. 84, com o advento do Decreto-Lei nº 34, de 1966, foi revogado pela alteração 24ª ao seu artigo 2º, passando então a prevalecer, no caso, a atual multa reproduzida no art. 383 do RIPI/82.

7



Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

Advirta-se, também que, por força do § 2º do art. 48 da Lei nº 4.502/64, a indicação, na nota fiscal, referente à classificação do produto, "é obrigatória apenas para o contribuinte", e a relativa ao valor do imposto "defesa àqueles que não sejam legalmente obrigados ao seu recolhimento".

Assim, entre outros estabelecimentos, o comerciante atacadista se acha no rol dos obrigados a emitir nota fiscal, "na saída de produtos tributados ou isento" do seu estabelecimento (RIPI/82, art. 236, inciso I), embora nem sempre ele o faça na condição de contribuinte.

Nesse caso, não estará obrigado a indicar a classificação do produto na nota fiscal emitida, assim como lhe é vedado, no caso, o lançamento do imposto.

Logo, a nota fiscal emitida, nessa hipótese, sem as referidas indicações, não estará em infração.

Com esse entendimento, somos de parecer que os processos sobre essa matéria, instaurados contra os adquirentes de produtos, e em fase de recurso para este Conselho, devem ser submetidos a julgamento, quanto ao mérito, independentemente da existência de ação fiscal ou de decisão, quanto ao produtor ou remetente, e decididos ao inteiro juízo do julgador, exclusivamente à luz dos elementos constantes dos autos.

Isto posto, temos que esse entendimento se ajusta e se aplica ao caso do recurso de que estamos tratando.

Passamos, agora, ao exame do mérito.

Também quanto a essa matéria - a classificação fiscal dos produtos objeto do presente feito - como já foi dito no relatório, não obstante os exaustivos pronunciamentos desta Câmara, e mesmo deste Conselho, persistem as divergências.

Alinhamo-nos entre os que adotam a solução constante do também já referido Acórdão desta Câmara, de nº 202-09.246, cuja anexação, por cópia, ao presente, também já solicitamos.

Esclareça-se que todas as embalagens objeto deste litígio se acham vinculadas aos produtos alimentícios a que se destinam, conforme dizeres previamente impressos pelo respectivo fabricante e remetente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

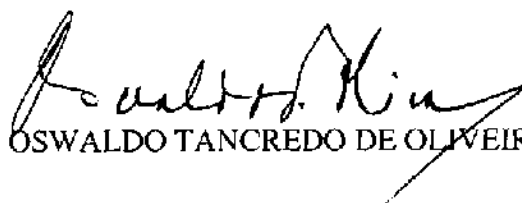
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

Isto posto, limitamo-nos a invocar o nosso voto, que é o constante do citado Acórdão nº 09.246, cujas razões reiteramos integralmente.

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 1997


OSWALDO TANCREDO DE OLIVEIRA



Processo : 10940.001136/94-14

Acórdão : 202-09.422

VOTO DO CONSELHEIRO JOSÉ CABRAL GAROFANO, RELATOR-DESIGNADO

A matéria de mérito objeto de julgamento deste apelo trata-se de apenação do adquirente de produtos industrializados, cujas notas fiscais do remetente apresentam erro na classificação fiscal da mercadoria. Entenderam a fiscalização da Fazenda Nacional, a decisão recorrida e os ilustres Membros deste Colegiado, que ficaram vencidos no julgamento, cabível a responsabilidade do adquirente, sendo-lhe aplicada a multa prevista no artigo 364, inciso II, c/c o artigo 368, por inobservância das normas ínsitas no artigo 173, todos do RÍPI/82.

Pelo fato de já ter me manifestado várias vezes sobre este tema, meu voto se expressa na reprodução das razões de decidir lançadas no Acórdão nº 202-09.415 (Recurso nº 98.893) de 26.08.97:

“Quanto à matéria que é o núcleo da acusação fiscal neste processo administrativo - apenação da adquirente por ter recebido produto industrializado com erro na classificação fiscal - entendo ser assunto que merece reflexão.

Há algum tempo venho sustentando neste Colegiado a posição de que não se pode apenar o adquirente do produto se o erro, ou ilícito, foi causado pelo remetente. Inclusive, classificação fiscal é tarefa exclusiva de quem dá saída aos produtos industrializados e, se divergências ocorrem, o adquirente não concorre para isto.

É bem verdade que o Regulamento determina sejam as irregularidades comunicadas ao remetente, a fim de que o adquirente exima sua responsabilidade por possíveis efeitos que venham advir da falta comunicada (artigo 173, § 3º). Contudo, tenho que este procedimento deve ser observado para outras tantas faltas que podem ocorrer na mercadoria ou na nota fiscal de venda, mas não se aplica à classificação fiscal de produto na TIPI e ao lançamento do imposto.

Tenho que a exata classificação fiscal de produto é a matéria mais complexa que se encontra dentro da legislação do IPI. Tanto é que este Conselho de Contribuintes com frequência se socorre de órgão técnico para emitir seu juízo de convencimento, vez que implica em questionamentos



Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

específicos e merecem audiência de especialistas em cada assunto que possa determinar o posicionamento dos produtos na Tabela.

Sabe-se que estabelecer a exata posição fiscal de produtos - conforme as regras técnicas de classificação do NBM/SH - envolve acirrados debates na esfera administrativa, chegando, em muitos casos, às últimas instâncias dos tribunais do Poder Judiciário. Isto porque via de regra a questão é envolvida por pequenas nuances, tanto do produto como das regras de classificação, que podem ocasionar sensíveis diferenças no código a ser adotado e isto levar o produto à tributação muito superior, se comparadas as alíquotas dos códigos sob discussão. Como é o caso presente, de isento para 15%.

Julgo que o adquirente não reúne condições técnicas para questionar a classificação fiscal de produto industrializado, assim como colocar sob dúvida a alíquota do IPI a que está submetido o produto, nos moldes definidos pela TIPI. É sensível este posicionamento quando imaginamos - só como exercício de comparação e isto é válido - um supermercado que trabalha com milhares de itens diferentes, questionar, um a um, a classificação fiscal e a correção do imposto lançado de cada produto que recebe dos fabricantes. Sem a menor dúvida, não dispõe o adquirente de pessoal tecnicamente habilitado para se pronunciar conclusivamente sobre o assunto e, por isto, colocar em dúvida os elementos constantes na nota fiscal emitida pelo remetente. Fossem outros elementos extrínsecos da nota fiscal, sem dúvida, sua conferência é de responsabilidade do adquirente, nos termos dos artigos 242 c/c 173, do RIPI/82. Ainda mais sintomático, se pretendermos que pequenas e médias empresas discutam com seus fornecedores a exata classificação fiscal e a correção do imposto lançado, dos produtos recebidos.

Esta matéria já foi objeto de apreciação pelo Poder Judiciário, como faz certo o julgamento da Apelação em Mandado de Segurança nº 105.951-RS, em 28.09.87, quando o extinto mas não menos Egrégio Tribunal Federal de Recursos, por meio de seu ilustre membro o Exmo. Sr. Ministro Carlos M. Velloso, deixou suas razões de decidir lançadas no voto condutor do aresto, que ora se transcreve:

“ (...)

‘Na forma do artigo 62 da Lei nº 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



Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

ou marcados, ou ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo de controle bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfizerem 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, considerada, 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 nº 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 nº 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 1º a 4º 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 nº 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 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



Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

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 §§ 1º, 3º, 4º e 5º, 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, § 1º da Lei nº 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 legalidade, 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 nº 4.502/64 constitui inovação vedada pelo ordenamento jurídico. Dessa natureza se reveste a cláusula final do artigo 169 do Decreto nº 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 - é 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 nº 70.162/72 e o artigo 158 do Decreto nº 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.’

(...)



Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

(fls. 44/48).

Realmente, resume-se a questão no perquirir se os Decretos 70.162/72 (art. 169) e 83.263 (art. 266) inovam 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.”

(...)

(fl.53).

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, o artigo 62, caput, da Lei 4.502, de 1.964 ? É que, sem base na lei, não será possível a multa, assim a penalidade, por isso que, sabemos todos, penalidades, em Direito Tributário, são reservados à lei (CTN, art. 97, V), certo que, no particular, a Lei nº 4.502, de 1.964, anterior ao CTN, já deixava expresso, no § 1º 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 nº 4.502, de 1.964, 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 idéia de inclusão de coisa outra, ou de compreensão de algo novo.



Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

Vale, no particular, invocar a lição de BALEEIRO, que escreveu: "O CTN dispõe, por outras palavras, que, em relação às penalidades, 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).

A matriz legal do artigo 173, §§, do RIPI/82 - dispositivos que a fiscalização da Fazenda Nacional assevera terem sido infringidos - também é o artigo 62, §§, da Lei nº 4.502/62, que tem a seguinte redação:

"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 acompanhados dos documentos exigidos e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e as demais prescrições deste Regulamento."

Sobrepondo-se, uns sobre outros, os textos do artigos 169 do Decreto nº 70.162/72, 266 do Decreto nº 83.263/79 e 173 do Decreto nº 87.981/82 (RIPI/82), na essência, têm a mesma redação, mas, se ao lado colocarmos o texto do artigo 62 da Lei nº 4.502/64, ressalta notório que os três Regulamentos do IPI inovaram em relação à lei.

Em momento algum a lei impôs ao contribuinte o ônus de examinar a exata classificação fiscal e o lançamento do imposto, pelo recebimento de produtos industrializados, sendo que por sua inobservância ou desconhecimento técnico vem a ser chamado para responder pela penalidade calculada em 100% do valor do imposto que seria devido.

Da detida leitura do aresto do Poder Judiciário, acima transcrito, fica claro o juízo do ilustre Ministro-Relator, concluiu no sentido de que:

"Na verdade, o artigo 62 da Lei nº 4.502, de 1.964, 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



Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

contém a idéia de inclusão de coisa outra, ou de compreensão de algo novo."

Da mesma forma, no texto do artigo 173 do RPI/82 incluiu-se cláusula nova que não há na lei, ao acrescentar "***e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto***". O Decreto - que aprova o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - não tem o condão de criar ou extinguir direitos ou obrigações para o contribuinte, competência esta exclusiva de lei - que para o caso é a Lei nº 4.502/64 - quando se trata de exigir penalidades, diferentemente das multas regulamentares que podem ser exigidas com base tão-somente no Regulamento (art. 383).

Tanto é verdade que a Lei nº 4.502/64, editada anteriormente a Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional, na falta de diploma superior que dispusesse sobre princípios gerais de Direito Tributário veio dispor em seu artigo 64, § 1º:

" 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."

Assim, o artigo 173 do Regulamento impondo ao adquirente a obrigação de examinar se os produtos e documentos recebidos estão de acordo com a classificação fiscal e o lançamento do imposto, foi além da lei, daí a impropriedade de cominar penalidade (art. 368) a quem não tinha o dever legal de adotar tais procedimentos. Justamente neste sentido veio o CTN, em seu artigo 97, delimitar o campo de atribuição exclusiva da lei; sendo que seu inciso V, primeira parte, obedece ao princípio do **nullum poena sine lege**.

Daí a necessidade de observância dos princípios gerais de direito criminal, máxime os vinculados a garantias constitucionais. Dentre eles desfruta relevância o consignado no artigo 1º do Código Penal, que atribui primado à prévia definição do crime por lei anterior.

E ainda mais, a própria Administração Fazendária entende não merecer punição pecuniária aquele que incorre em erro na classificação fiscal de produtos, desde que reste comprovada a inocorrência de dolo ou má-fé. Esta asseveração é extraída do texto expresso no ATO DECLARATÓRIO (NORMATIVO) nº 36, de 05.10.95, do Sr.



Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, da Secretaria da Receita Federal.

Declara a autoridade fazendária:

"I - A mera solicitação, no despacho aduaneiro, de benefício fiscal incabível, bem assim a classificação tarifária 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 configuram declaração inexata para efeito da multa prevista no artigo 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991."

Embora o normativo seja dirigido à atividade fiscalizadora na esfera da administração aduaneira, em essência, o fundamento contido no dispositivo retro transcrito é o mesmo daquele que se discute nos autos deste processado.

Com efeito, aqui se discute apenação do adquirente de produtos industrializados, cujas notas fiscais emitidas pelo remetente apresentam erro na classificação fiscal dos produtos nelas descritos e, via de consequência, com alíquota diferente da devida - em prejuízo dos interesses da Fazenda Nacional. Ressalta notório que em momento algum a fiscalização acusou a remetente de não ter descrito com todos os elementos necessários à identificação das mercadorias e, ainda mais, que a mesma tenha agido dolosamente ou de má-fé ao utilizar classificação fiscal que mais a favorecia.

A discussão ficou no plano eminentemente técnico.

Nesta linha de raciocínio, fica mais difícil ainda sustentar a acusação contra a adquirente, vez que esta em nenhum momento participou do ato de classificar os produtos na TIPI/88, conforme as normas da NBM/SH e, por mais forte razão ser punida com aplicação da multa pecuniária prevista no artigo 364, inciso II, do RIPI/82 - que é a mesma multa de ofício (100% do valor do tributo) disposta no artigo 4º da Lei nº 8.218/91.

O citado Ato Declaratório da COSIT declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais órgãos interessados, que não se deve exigir multa de ofício quando comprovado o erro na classificação do produto - afastada a hipótese de dolo ou má-fé - na arena da atividade aduaneira. Ora, tanto na esfera da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI como na da legislação do Imposto de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10940.001136/94-14
Acórdão : 202-09.422

Importação - II, o ato de classificar produtos em consonância com as normas da NBM/SH é um só, ainda que para exigência de tributos diferentes.

Em suma, se releva o erro na classificação fiscal do produto cometido pelo importador, não há como se exigir multa de ofício do adquirente de produtos industrializados, por erro cometido pelo industrial remetente; sendo que este, se for o caso, é o único responsável por todos os efeitos advindos do procedimento incorreto a que deu causa."

Adotando as mesmas razões, voto pelo PROVIMENTO do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 1997


JOSÉ CABRAL GAROFANO