



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10980.012557/93-41  
**Recurso nº** 227.274 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-001.352 – 3ª Turma**  
**Sessão de** 02 de fevereiro de 2011  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** METALGRÁFICA TREVISAN S/A

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/1989 a 30/09/1993

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO FUNDAMENTADA. LIVRE CONVENCIMENTO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

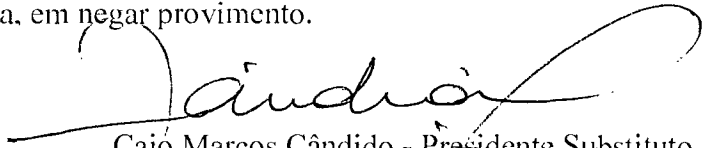
A autoridade julgadora não está obrigada a decidir de acordo com os fundamentos apresentados pelas partes, mas sim de acordo com o seu livre convencimento, notadamente em casos em que se trata de classificação fiscal de mercadoria, em que há impugnação do lançamento.


Não se verifica nulidade na decisão quando a autoridade administrativa julgou a questão demonstrando as razões de sua convicção.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial na parte relativa à discussão da natureza da embalagem e, na parte conhecida, em negar provimento.

  
Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto

  
Rodrigo Cardozo Miranda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda.

Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Caio Marcos Cândido.

## Relatório

Cuida-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 330 a 347) com fulcro no artigo 56, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, e nos artigos 7º, inciso I e II, e 15, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambos aprovados pela Portaria MF nº 147, publicada no DOU de 28/06/2007, contra o v. acórdão prolatado pela Colenda Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 318 a 325) que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário da contribuinte interposto contra a r. decisão de primeira instância que havia julgado parcialmente procedente a sua impugnação, mas mantido a classificação adotada pela autoridade fiscal.

Nos termos expostos pelo Ilustre relator na instância *a quo*, Conselheiro Tarásio Campelo Borges, *verbis, segundo a denúncia fiscal, Metalgráfica Trevisan S.A. fabricou latas de folhas-de-flandres, litografadas ou não, de capacidade nunca superior a 18 litros, destinadas ao acondicionamento de tintas, massas plásticas, óleos, ceras, pastilhas Valda etc. e deu saída desses produtos de seu estabelecimento industrial com recolhimento a menor do tributo em decorrência de incorreta classificação das mercadorias.*

A classificação adotada pela empresa, considerando as mercadorias como embalagens próprias para acondicionamento de mercadorias para transporte, foi a seguinte: 7310.21.0100.

*7310 - Reservatórios, barris, tambores, latas, caixas e recipientes semelhantes para quaisquer matérias (exceto gases comprimidos ou liquefeitos), de ferro fundido, ferro ou aço, de capacidade não superior a 300 litros, sem dispositivos mecânicos ou térmicos, mesmo com revestimento interior ou calorífugo*

*7310.2 – De capacidade inferior a 50 litros*

*7310.21 – Latas próprias para serem fechadas por soldadura ou cravação*

*7310.21.0100 – Próprias para acondicionamento de mercadorias para transporte*

A fiscalização, ao seu turno, considerando as mercadorias como sendo embalagens de apresentação, no varejo, para venda ao consumidor, apontou como correta a seguinte classificação: 7310.21.9900.

*7310.21.9900 - Outras*

A Colenda Câmara *a quo*, inicialmente, entendeu por converter o julgamento em diligência para que fosse dirimida dúvida quanto ao fechamento das latas (fls. 281 a 287), informação que seria necessária, ao seu ver, para a definição do correto código de classificação. Especificamente, determinou-se a que as latas fossem separadas em dois grupos: as próprias para serem fechadas por soldadura ou cravação; e as próprias para serem fechadas por formas diversas.

Após o retorno dos autos, com a realização da diligência (fls. 294 a 296), a Câmara *a quo*, na esteira do voto proferido pelo Ilustre relator, entendeu o seguinte. *verbis*:

***(...) considero esclarecida a dúvida objeto da Resolução 303-01.288, de 27 de março de 2007, pois o auditor fiscal autuante afirma que o fechamento das latas se dá por cravação, mas descreve o processo de fechamento sob pressão, senão vejamos:***

*Fechamento das Latas – as latas possuem tampas redondas, [sic] e o fechamento na parte superior se dá por cravação, as tampas se ajustam às latas sobre [sic] pressão, para abri-las é necessário utilizar uma ferramenta pontiaguda e num movimento de alavanca pressioná-la para cima tendo como base a borda da lata, muitas vezes deve-se repetir o movimento em um, dois ou mais pontos da tampa, as latas com estas características são classificadas na posição 7310.21.*

***Corroboram o processo de fechamento sob pressão as ilustrações também oferecidas pelo auditor fiscal às folhas 297 a 306. Nessas ilustrações, o processo de cravação ou soldadura até parece presente, mas ele se apresenta apenas na construção e na fixação dos fundos e das bordas das tampas de parte daquelas latas, jamais nos fechamentos.***

*Irrelevante, no meu sentir, a ausência de litígio quanto à subposição NBM/SH 7310.21, porquanto as características das latas enumeradas na denúncia fiscal são matérias de domínio público (fato reconhecido e destacado pelo próprio fiscal autuante no segundo parágrafo da folha 294) e é vedado ao classificador de mercadorias cuidar do seu mister a partir de pressupostos sabidamente equivocados.*

***Forte no enunciado da RGI 6 afastou a possibilidade de serem classificadas na subposição NBM/SH 7310.21 as latas de folhas-de-flandres próprias para serem fechadas por metodologia distinta tanto da soldadura quanto da cravação.***

*Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.  
(grifos e destaques nossos)*

A propósito, a Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI) 6 reza que “a classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, *mutatis mutandis*, pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário”.

Desta feita, a Colenda Câmara *a quo* deu provimento ao recurso voluntário, fazendo-o através de julgado cuja ementa é a seguinte:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

*Período de apuração: 01/01/1989 a 30/09/1993*

*Classificação de mercadorias. Latas de folhas-de-flandres.*

***A subposição NBM/SH 7310.21 somente alcança as latas de folhas-de-flandres próprias para serem fechadas por soldadura ou por cravação. RGI 6.***

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO* (grifos nossos)

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs o já mencionado recurso especial, apontando, preliminarmente, preclusão administrativa e julgamento ultra petita, haja vista que, *verbis, embora a r. decisão tenha afastado a classificação das latas de folhas-de-flandres do código NBM/SH 7310.21, constata-se que a recorrida, nem na impugnação nem no recurso voluntário, não se insurgiu quanto a este aspecto do auto de infração; o que implicou em decisão além do pedido e a preclusão administrativa, na forma do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.*

Nesse ponto, apontou que, *verbis, (...) o acórdão objurgado, permissa venia, inovou a lide, que havia tido os seus limites consolidados quando da apresentação da impugnação ao lançamento do crédito tributário, incidindo em julgamento ultra petita.* Outrossim, citando o artigo do 128 do Código de Processo Civil, que prevê o princípio de adstrição do juízo ao pedido da parte, e o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, em que se *considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante,* apontou e requereu a declaração de nulidade do v. acórdão recorrido com arrimo no artigo 460 do Código de Processo Civil, uma vez que não houve provocação tempestiva da contribuinte quanto à matéria acima aludida: *Art. 460. É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.*

Com relação ao mérito, a Fazenda Nacional apontou contrariedade à prova dos autos e violação aos arts. 5º, inciso II, e 16, ambos do Decreto nº 87.891/1982 (RIPI/1982) e ao art. 3º, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 4.502/64, na medida em que, em resumo, as mercadorias em questão tratar-se-iam de embalagens de apresentação no varejo, e não embalagens para transporte.

O recurso especial foi admitido através do r. despacho de fls. 349 a 350.

Contra-razões às fls. 353 a 361, em que a contribuinte se limitou a asseverar, em síntese, *verbis, que não há nenhuma ilegalidade em se acolher o pedido por fundamentos diversos dos trazidos aos autos, em virtude do princípio do livre convencimento do juiz que é pautado no princípio da verdade real.*

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda. Relator

Inicialmente, entendo que o recurso especial da Fazenda Nacional merece ser conhecido apenas em parte, posto que a irresignação consistente na contrariedade à prova dos autos e a violação aos arts. 5º, inciso II, e 16, ambos do Decreto nº 87.891/1982 (RIPI/1982), e

ao art. 3º, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 4.502/64, carece do requisito do prequestionamento.

De fato, consoante o relatório acima, a fundamentação adotada pela Colenda Câmara *a quo*, na esteira do voto proferido pelo Ilustre relator, foi no sentido de que a subposição 7310.21 não seria a correta para classificação das mercadorias por força da RGI 6.

A esse respeito, o Conselheiro relator asseverou ser irrelevante a discussão quanto ao item e subitem do código NCM, pontos onde, em princípio, residiria e se limitaria a discordância entre fiscalização e contribuinte. E isso porque não se entendeu como necessário para solucionar a questão controvertida discutir se as latas em questão eram para transporte ou se seriam embalagens de apresentação no varejo.

A controvérsia foi resolvida em um ponto anterior, qual seja, o método de fechamento das latas, pertinente à subposição 7310.21, que pressupõe o fechamento por soldadura ou cravação. E quanto a isso prevaleceu o entendimento, com base na diligência realizada, de que as latas são fechadas sob pressão, e não por soldadura ou cravação. Ou seja, as mercadorias em questão não podem ser incluídas na subposição 7310.21 por não se adequarem ao texto da referida subposição: *latas próprias para serem fechadas por soldadura ou cravação*.

Assim, toda a argumentação expendida pela Fazenda Nacional quanto à contrariedade às provas dos autos e violação aos arts. 5º, inciso II, e 16, ambos do Decreto nº 87.891/1982 (RIPI/1982) e art. 3º, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 4.502/64, por tratarem de controvérsia quanto à latas serem embalagens de transporte ou embalagens de apresentação no varejo, aspectos relacionados aos itens e subitens do código 7310.21, não foram objeto de decisão na instância *a quo*. Carecem, portanto, do devido prequestionamento.

Agora, quanto à matéria preliminar, muito embora não se tenha apontado explicitamente violação a dispositivos legais ou mesmo contrariedade à prova dos autos, entendo que a matéria recursal atinente ao artigo 460 do Código de Processo Civil foi implicitamente tratada na r. decisão recorrida. E isso porque a Colenda Câmara *a quo*, ao dirimir a controvérsia, não se utilizou dos fundamentos expendidos pelas partes, mas sim fez uso de fundamentação diversa. Nesta linha, afigura-se possível admitir o recurso especial da Fazenda Nacional quanto ao artigo acima referido, entendendo-se que ele, em tese, por fundamentar o pedido de nulidade formulado no recurso especial, teria sido violado.

De se notar, todavia, que a despeito de se admitir o recurso especial nesse particular, ainda assim ele não merece ser provido.

Com efeito, o que se verifica na presente hipótese é que a r. decisão ora recorrida foi devidamente fundamentada, ainda que deixando de acolher os argumentos expendidos pelas partes, e enfrentou a principal questão a ser dirimida, qual seja, a legitimidade do lançamento, referente à classificação fiscal. Em face do conteúdo fático-probatório dos autos, concluiu-se que a classificação adotada pela fiscalização estava incorreta, ainda que por motivo diverso daquele apontado pela contribuinte. Isso, por si só, é fundamento suficiente para afastar a imposição consubstanciada no auto de infração.

A autoridade julgadora não está obrigada a decidir de acordo com os fundamentos apresentados pelas partes, mas sim de acordo com o seu livre convencimento, notadamente em casos em que se trata de classificação fiscal de mercadoria, em que há

impugnação do lançamento. O que se perquire no processo administrativo fiscal não é saber qual classificação entre as apontadas pelas partes que está correta, mas sim saber se a classificação apontada no lançamento está correta.

Não se verifica, portanto, qualquer nulidade na decisão em que a autoridade administrativa julga a questão demonstrando as razões de sua convicção, ainda que por fundamentos diversos, como na hipótese *sub judice*, não havendo que se admitir eventual violação ao artigo 460 do Código de Processo Civil.

Aliás, o próprio Código de Processo Civil, no seu artigo 131, traz claramente que *o juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constates dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento.*

O princípio do livre convencimento, a propósito, também está insculpido no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, quando este dispositivo reza que *na apresentação da prova, a autoridade julgadora formará livremente a sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.*

A jurisprudência administrativa, ao seu turno, prestigia o entendimento acima expandido, conforme se pode verificar pelos seguintes precedentes:

*Número do Recurso: 149965*

*Câmara: OITAVA CÂMARA*

*Número do Processo: 10580.013499/2002-65*

*Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO*

*Matéria: IRPJ*

*Recorrente: ARATU TAXIAÉRIO LTDA.*

*Recorrida/Interessado: 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA*

*Data da Sessão: 14/06/2007 00:00:00*

*Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro*

*Decisão: Acórdão 108-09375*

*Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE*

*Texto da Decisão: Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.*

*Ementa: PAF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não resta tipificada a figura quando o sujeito passivo teve acesso e compreensão dos autos. Decisão divergente daquela pretendida não configura cerceamento, quando obedeceu a regência do Processo Administrativo Fiscal. O livre convencimento do julgador é princípio consagrado no Direito Pátrio.*

*PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS - Compete ao Poder Judiciário declarar a*

*inconstitucionalidade de leis ou atos normativos porque se presumem constitucionais ou legais todos os atos emanados do Poder Legislativo. Assim, cabe a autoridade administrativa apenas promover a aplicação da norma nos estritos limites do seu conteúdo.*

*PAF – NULIDADE – Não cabe argüição de nulidade do lançamento se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se subsumem aos fatos nem a norma legal citada, mormente se o auto de infração foi lavrado de acordo com o que preceitua o Decreto 70.235/1972.*

*PAF - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS – Incabível a discussão de que a norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais. Ao legislador cabe tão somente conferir se os fatos se submetem à norma.*

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL – Para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL nos períodos de apuração do ano calendário de 1995 e seguintes, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em no máximo trinta por cento.*

*JUROS DE MORA E TAXA SELIC - Incidem juros de mora e taxa SELIC, em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.*

*Recurso negado. (grifos nossos)*

*Número do Recurso: 143616*

*Câmara: PRIMEIRA TURMA ORDINÁRIA DA QUARTA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO*

*Número do Processo: 35464.002340/2006-04*

*Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO*

*Matéria: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA*

*Recorrente: VENT VERT COSMÉTICOS LTDA*

*Recorrida/Interessado: SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA*

*Data da Sessão: 03/03/2009 14:00:00*

*Relator: Ana Maria Bandeira*

*Decisão: ACÓRDÃO 2401-00031*

*Resultado: PPU -*

*Texto da Decisão: Por unanimidade de votos: 1) declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000;*

*II) rejeitaram-se as preliminares de nulidade suscitadas; e*

*III) no mérito, negou-se provimento ao recurso*

*Ementa: Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2005*  
**DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - ENFRENTAMENTO  
DE ALEGAÇÕES - NULIDADE – INEXISTÊNCIA**

*A autoridade julgadora não está obrigada a decidir de acordo com o pleiteado pelas partes, mas sim com o seu livre convencimento. Não se verifica nulidade na decisão em que a autoridade administrativa julgou a questão demonstrando as razões de sua convicção.*

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA NO PRAZO - PRECLUSÃO -  
NÃO INSTAURAÇÃO DO CONTENCIOSO**

*Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante no prazo legal. O contencioso administrativo fiscal só se instaura em relação àquilo que foi expressamente contestado na impugnação apresentada de forma tempestiva*

**INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE**

*É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2005*

**DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -  
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE**

*De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.*

*Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.*

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

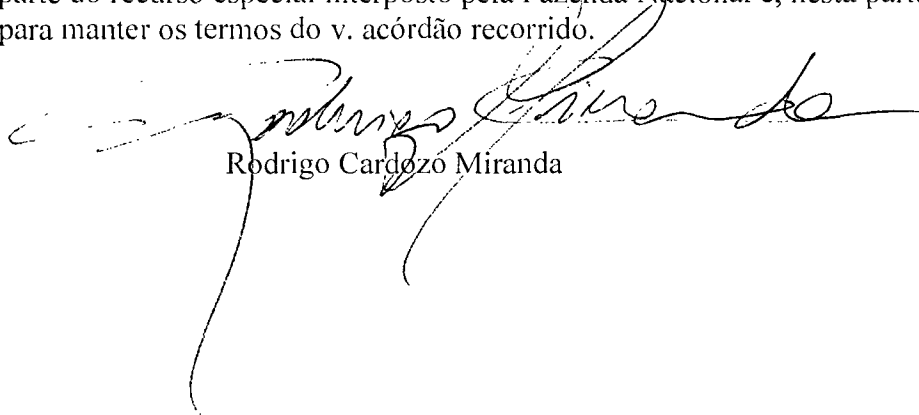
*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2005*

**TAXA SELIC – APLICAÇÃO**

*Sobre as contribuições não recolhidas em época própria, incide a taxa de juros SELIC, conforme preceitua o art. 34 da Lei n.º 8.212/1991.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. (grifos nossos)*

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, nesta parte, negar-lhe provimento para manter os termos do v. acórdão recorrido.

A large, stylized handwritten signature in black ink, which appears to read 'Rodrigo Cardozo Miranda'. The signature is written over the printed name below it.

Rodrigo Cardozo Miranda