



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
 TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11065.000570/2005-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3401-001.793 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de maio de 2012
Matéria IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. PAPEL AUTOCOPIATIVO EM BOBINA DE PAPEL PARA MÁQUINA REGISTRADORA DE EMISSÃO DE CUPOM FISCAL
Recorrente AUTOMAÇÃO COM E IND DE IMPRESSOS LTDA
Recorrida DRJ PORTO ALEGRE-RS

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 10/03/2000 a 30/06/2002

DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA DE ANÁLISE INDIVIDUALIZADA DE TODOS OS ARGUMENTOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Em decisão administrativa não se requer abordagem expressa de todos os pontos levantados pelas partes, podendo o julgador decidir com base em um ou mais elementos apresentados, contanto que suficientes à formação de sua convicção.

MULTA DE OFÍCIO. SUPOSTO CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, como o de suposta ofensa ao princípio da isonomia.

Assunto: Classificação de Mercadorias

Período de apuração: 10/03/2000 a 30/06/2002

NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM). PAPEL AUTOCOPIATIVO EM FORMA DE BOBINA, COM LARGURA INFERIOR A 36 CM, PRÓPRIO PARA MÁQUINA REGISTRADORA DE EMISSÃO DE CUPOM FISCAL. ENQUADRAMENTO TARIFÁRIO.

O papel autocopiativo, apresentado em forma de bobina, com largura inferior a 36 cm, próprio para máquina registradora, denominado comercialmente “bobina de papel para Emissor de Cupom Fiscal (EFC)”, classifica-se no 4816.20.00 da NCM.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/06/2012 por **Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

11/06/2012 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em 18/06/2012 por JULIO CESAR A

LVES RAMOS

Impresso em 26/06/2012 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA

Período de apuração: 10/03/2000 a 30/06/2002

MULTAS DE OFÍCIO. INFRAÇÕES DISTINTAS. APLICAÇÃO CUMULATIVA. POSSIBILIDADE.

Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações distintas, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, as penas a elas cominadas.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Ângela Sartori, Fernando Marques Cleto Duarte e Júlio César Alves Ramos.

Relatório

O processo trata de Auto de Infração do IPI, mantido integralmente pela 3ª Turma da DRJ.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância, com referências à Tabela do IPI aprovada pelo Decreto nº 2.092/96:

Conforme Relatório de Verificação Fiscal, a autuação se deu com base nas infrações que seguem:

a) *saídas de bobinas de papel para máquinas registradoras/emissoras de cupom fiscal com classificação fiscal incorreta no código 4821.90.00 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI) — ao qual corresponde alíquota zero para o IPI. A fiscalização adotou a classificação fiscal para o produto mencionado, com as devidas repercussões na apuração do IPI não lançado pelo estabelecimento, no código 4816.20.00 da TIPI, tributado à alíquota de 15%;*

b) *ressarcimento indevido de IPI nos processos nº 11065.001068/00-88, 11065.001419/00-51 e 11065.000726/2002-84, referentes ao primeiro e segundo trimestres de 2000 e ao quarto trimestre de 2001. Tais créditos*

indevidos são decorrentes da saída dos produtos mencionados no item anterior com a classificação fiscal incorreta.

Constatadas as irregularidades acima a fiscalização reconstituiu a escrita do contribuinte, fls. 62/65, e lançou o valor do IPI resultante.

Regularmente cientificado, em 18/03/2005, conforme consta do auto de infração, fl. 06, o autuado apresentou impugnação tempestiva (...) na qual, após breve relato dos fatos, alega, resumidamente, que é incorreta a classificação adotada pela fiscalização, pois não atende à especificidade e a essencialidade do produto, faz resumo do processo de fabricação das bobinas de cupom fiscal PDV, que diz ser o nome técnico do produto, para argumentar a correção da classificação adotada. Na seqüência contesta a aplicação da multa, alegando duplicidade de incidência e nítido caráter confiscatório.

O Colegiado da DRJ manteve a classificação fiscal adotada pela fiscalização (código 4816.20.00 da NCM), levando em conta a Solução de Consulta nº 1, de 14 de março de 2003, da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira, e o que dispõe sobre a posição 4820 as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), aprovadas pelo Decreto n.º 435, de 27 de janeiro de 1992, e alteradas pela Instrução Normativa SRF n.º 123/98, de 22 de outubro de 1998.

Observou que, diferentemente do disposto nas Notas Explicativas, “A mercadoria em questão - "papel autocopiativo em bobina de papel para máquina registradora/emissora de cupom fiscal" - não **possui campos impressos a serem preenchidos** com informações adicionais. Portanto, é incabível classificar essas bobinas na posição 4820 da NCM.”

Quanto à posição 4816, asseverou que “compreende o papel-carbono (papel químico*), o papel autocopiativo e outros papéis para cópia ou duplicação (exceto os da posição 48.09), estênceis completos e chapas ofsete, de papel, mesmo acondicionados em caixas.”

E arrematou, após transcrever o que contém as NESH sobre a posição 4816:

Assim, tendo em vista o texto e as NESH da posição 4816, torna-se claro que os papéis autocopiativos simplesmente cortados e que se apresentem em rolos não superior a 36 cm, como é o caso da mercadoria do autuado, se classificam na posição 4816 da TIPI, de acordo com a 1ª Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI 1').

No âmbito da posição 4816, estes produtos classificam-se na subposição 4816.20, de acordo com a RGI 6ª.

Desse modo, pelas RGI 1ª, RGI 6ª e Regra Geral Complementar 1 (RGC-1), a classificação o produto em questão é no código 4816.20.00 da TIPI.

Em relação às multas aplicadas, no percentual de 75%, rejeitou a alegação de **duplicidade consignando serem decorrentes de infrações distintas: uma, pela falta de**

lançamento do IPI nas notas fiscais, ensejando a penalidade sobre o valor o valor do imposto que deixou de ser lançado independentemente de saldos devedores na escrita, por força do art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96, e a outra, pelo ressarcimento indevido, nos termos do art. 44, I e § 4º, da Lei nº 9.430,96.

Por fim, ressaltou não ter competência para apreciar questões de ilegalidade ou inconstitucionalidade, por constituírem matéria reservada ao Judiciário, e considerou que o princípio da não-confisco somente se aplica a tributos, não ser estendendo a penalidades.

No Recurso Voluntário, tempestivo, a empresa alega inicialmente a nulidade do Acórdão recorrido, por não ter apreciado argumento relevante. Assegura ter demonstrado na Impugnação (menciona os itens II.3.1 e II.3.2) que a RFB manifestou o entendimento de que a bobina de papel, com dimensão máxima de 15 cm de largura, utilizada para suprir impressora de cupom fiscal, classifica-se na posição 4823.51.00 da TIPI/96, mas a DRJ não analisou tal argumento e, por isso, incorreu em flagrante cerceamento do direito de defesa.

Em seguida invoca os princípios da seletividade e da especificidade/especialidade, bem como as RGI empregadas na classificação fiscal, delimitando as classificações possíveis dentre as seguintes:

- 4821.90.00, adotada inicialmente pela Recorrente, com alíquota zero do IPI;
- 4816.20.00, adotada na autuação, com alíquota de 15%;
- 4820.40.00 ou 4820.90.00, com alíquota zero;
- 4823.51.00, com alíquota de 12%.

Afirma que “não produz o papel autocopiativo, mas utiliza-o no processo de produção das bobinas, criando um modelo exclusivo caracterizado pela inscrição de logomarca e número de CNPJ do encomendante, dentre outros dados exigidos pela legislação fiscal” (fl. 148), rejeitando a classificação dada pela Solução de Consulta empregada pela DRJ e pugnano pela classificação no código 4820.90.00, “posto a atender a regra da prevalência da especificidade da posição”.

Caso não admitida a classificação no código 4820.90.00, entende que outra possibilidade é o código 4823.51.00, por já ter sido este reconhecido pela RFB.

Também combate as multas aplicadas, reputadas exacerbadas por caracterizarem confisco e verdadeiro *bis in idem*, já que somam R\$ 95.958,85 contra um imposto de R\$ 27.590,77 (principal), requerendo ao final e preliminarmente a nulidade do Acórdão da DRJ ou, caso isso não ocorra, o cancelamento da autuação.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

I- DA PRELIMINAR

Em preliminar, alegou a Recorrente nulidade da decisão recorrida, com base no argumento que o referido julgamento incorreu em flagrante cerceamento do direito de defesa, posto que não analisou o argumento aduzido na peça impugnatória, referente à classificação do produto no código 4823.51.00 da TIPI/96, por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Com a devida vênia, não procede a presente alegação, pois, como de sabença, inexistiu ofensa ao direito quando o Órgão de Julgamento de origem pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, especialmente, quando o *decisum* revela-se devidamente fundamentado, como no caso em tela.

De fato, analisando o teor da decisão de primeiro grau, verifica-se que a questão objeto da controvérsia, ou seja, o enquadramento tarifário do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), foi exaustivamente analisada no voto condutor do julgado recorrido e devidamente fundamentada nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH), na Regra Geral Complementar (RGC) e nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), que são os instrumentos indicados para fim de classificação fiscal dos produtos na TIPI/NCM, conforme explicitado nos arts. 16 e 17 do RIPI/2002.

Ainda alegou a Recorrente que a classificação fiscal do produto no código NCM 4823.51.00 era uma questão relevante para o deslinde da presente controvérsia, portanto, a Turma de Julgamento *a quo* havia incorrido em grave equívoco ao deixar de analisar e se reportar a esse ponto que fora suscitada na impugnação.

Discordo. Na verdade, no presente caso, a questão relevante diz respeito ao correto enquadramento do produto no código da TIPI/NCM, vigente na data dos fatos geradores, questão que foi exaustivamente abordada no julgado em questão, conforme anteriormente explicitado.

Além disso, no âmbito do processo administrativo fiscal, por força do disposto no art. 31¹ do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), o órgão de julgamento de primeira instância tem obrigação de abordar as razões de defesa suscitadas pelo impugnante, porém, sem a obrigatoriedade de rebater, um a um, todos os argumentos trazidos pela parte, em relação a uma mesma questão de defesa.

No caso em tela, a razão de defesa suscitada pela Recorrente diz respeito ao correto enquadramento tarifário do produto na TIPI/1996. Neste sentido, alegou que o produto poderia ser classificado em quatro códigos distintos, a saber: os códigos 4809.90.00, 4820.90.00, 4821.90.00 (utilizado na escrituração fiscal) e 4823.51.00.

Especificamente, em relação ao código NCM 4823.51.00, objeto da presente análise, assim se manifestou a Recorrente, na peça impugnatória, *in verbis*:

¹ "Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências". (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Apenas pelo prazer de argumentar, se a autuada fosse adotar uma classificação com base em soluções de consulta desse Órgão Fazendário, poderia ela valer-se do código 4823.51.00: [...]

Portanto, fica evidenciado que essa não foi uma alegação relevante, já que apenas para fins de argumentação defendeu a Autuada a inclusão do produto do código em destaque.

Na verdade, em termos de classificação fiscal do produto, a alegação relevante suscitada na peça impugnatória (fls. 91/93) refere-se à defesa da classificação do produto no código NCM 4820.90.00, ponto em que o voto condutor do Acórdão recorrido expressamente consignou as razões pelas quais o produto nele não se enquadrava.

Por outro lado, no referido voto, o Relator apresentou as razões e os fundamentos para o correto enquadramento do produto no código NCM 4816.20.00, adotado pela Fiscalização.

Dessa forma, uma vez devidamente fundamentado que o código tarifário correto do produto era o indicado pela Fiscalização (4816.20.00), tornou-se despicienda qualquer explanação no sentido de demonstrar que o produto não se incluiria nos demais códigos tarifários defendidos pela Recorrente, principalmente, tendo em conta que cada produto pertence a único código da referida Nomenclatura.

Por oportuno, saliento que de todo modo o julgador não está obrigado a tratar de todos os argumentos constantes de impugnação ou recurso. Afinal, decisão administrativa não se confunde com trabalho acadêmico, a demandar a abordagem expressa de todos os pontos levantados pelas partes. Num processo o julgador pode decidir com base em um ou mais elementos apresentados, contanto que suficientes à formação de sua convicção, sendo desnecessário o trato, um a um, de todos os argumentos expendidos. Neste sentido o pronunciamento do Min. Francisco Galvão, no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 792.497-RJ (STJ, 1ª Turma, unânime, julgamento em 04/04/2003, unânime):

Como é de sabença geral, o julgador não está obrigado a discorrer sobre todos os regramentos legais ou todos os argumentos alavancados pelas partes. As proposições poderão ou não ser explicitamente dissecadas pelo magistrado, que só estará obrigado a examinar a contenda nos limites da demanda, fundamentando o seu proceder de acordo com o seu livre convencimento, baseado nos aspectos pertinentes à hipótese sub judice e com a legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Com base nessas considerações, rejeito a presente preliminar de nulidade.

II - DO MÉRITO

Suposto caráter confiscatório das multas aplicadas

Adentrando no mérito, inicialmente ressalto que a alegação de que as multas em apreço são confiscatórias e ferem o princípio da capacidade contributiva, por falta de competência deste Colegiado, não deve ser conhecida. Como sabido, à instância administrativa

de julgamento é vedado apreciar a legalidade e/ou constitucionalidade de norma legal vigente, conforme expressamente determinado no art. 26-A² do Decreto nº 70.235, 06 de março de 1972 (PAF), com redação dada Lei nº 11.941, de 2008. Tal atribuição é reservada ao Poder Judiciário.

No âmbito deste Conselho, tal vedação encontra-se determinada no art. 62³ do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e consolidada na sua jurisprudência, conforme disposto no enunciado da Súmula CARF nº 2, que tem o seguinte teor, *in verbis*: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Das regras de classificação fiscal.

No cerne do litígio, a controvérsia gira em torno da correta classificação fiscal do produto no código NCM e da legalidade da aplicação das multas, reputadas exacerbadas pela Recorrente, por caracterizarem confisco e verdadeiro *bis in idem*.

É pertinente destacar que, para fim de classificação fiscal do produto na NCM, o princípio da seletividade não tem relevância. De fato, esse princípio serve de fundamento apenas para fins graduação das alíquotas do IPI, em função da essencialidade do produto, segundo o qual os produtos essenciais são submetidos à alíquota zero ou a alíquota positiva bem menor do que aquela atribuída aos produtos considerados supérfluos.

Também não tem importância, para o fim de enquadramento tarifário do produto na NCM, o princípio da isonomia (art. 150, II, da Constituição Federal), que diz respeito à vedação de tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalentes.

² "Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6o O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)"

³ "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993;"

Com efeito, o correto enquadramento do produto em um único dos diversos códigos da NCM rege-se por critérios claros e objetivos estabelecidos nas Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado (RGI/SH), Regras Gerais Complementares (RGC) da NCM e Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH), conforme expressamente determina os arts. 16 e 17 do RIPI/2002.

Entretanto, antes de analisar a classificação fiscal, entendo oportuno apresentar a identificação do produto objeto da presente autuação.

Do aspecto técnico: identificação do produto.

O produto produzido e comercializado pela Recorrente, objeto da presente autuação, trata-se de papel autocopiativo, apresentado em forma bobina, próprio para máquinas registradoras/emissoras de cupom fiscal (EFC), denominadas comercialmente de “bobina de papel para Emissor de Cupom Fiscal (EFC)”.

Segundo a Recorrente, o produto é resultado de “um processo mecânico de personalização da impressão e posterior rebobinagem das bobinas, que modela o produto, criando produtos propícios a serem utilizados com a finalidade única de suprir máquinas emissoras de cupom fiscal”.

Inexiste controvérsia acerca da identificação do produto, mas apenas em relação ao enquadramento tarifário, assunto abordado a seguir.

Do aspecto jurídico: correta classificação fiscal do produto.

No presente Recurso, asseverou a Recorrente que o código 4820.90.00 da NCM, por ela utilizado na escrituração fiscal, não era o mais correto. Ora, se cada produto tem um único código NCM, obviamente, só existe um código correto, inexistindo código NCM mais ou menos correto. Com base nessa premissa, passo a análise da presente contenda.

Previamente cabe ressaltar que, no presente caso, está em discussão a classificação fiscal do produto em cinco códigos distintos. De fato, enquanto a Fiscalização defende o enquadramento do produto no código NCM 4816.20.00, com a anuência do Órgão de julgamento de primeira instância, a Recorrente reivindica a inclusão do produto nos códigos NCM: 4809.90.00, 4820.90.00, 4821.90.00 e 4823.51.00, com a ressalva de que apenas o código NCM 4821.90.00 foi utilizado na emissão dos documentos fiscais.

Analisando o referidos códigos, verifica-se que inexistente controvérsia quanto ao capítulo em que se inclui o produto. Com efeito, a controvérsia limita-se em nível de posição dentro do Capítulo 48, que compreende “PAPEL E CARTÃO; OBRAS DE PASTA DE CELULOSE, DE PAPEL OU DE CARTÃO”.

No âmbito do referido Capítulo, estão em discussão cinco posições distintas para o produto: 48.09, 48.16, 48.20, 48.21 e 48.23, cujos textos seguem transcritos:

48.09 - PAPEL-CARBONO (PAPEL QUÍMICO), PAPEL AUTOCOPIATIVO E OUTROS PAPÉIS PARA CÓPIA OU DUPLICAÇÃO (INCLUÍDOS OS PAPÉIS REVESTIDOS OU IMPREGNADOS, PARA ESTÊNCES OU PARA CHAPAS OFSETE), MESMO IMPRESSOS, EM ROLOS OU EM FOLHAS*

48.16 - PAPEL-CARBONO (PAPEL QUÍMICO*), PAPEL AUTOCOPIATIVO E OUTROS PAPÉIS PARA CÓPIA OU DUPLICAÇÃO (EXCETO OS DA POSIÇÃO 48.09), ESTÊNCES COMPLETOS E CHAPAS OFFSET, DE PAPEL, MESMO ACONDICIONADOS EM CAIXAS

48.20 - LIVROS DE REGISTRO E DE CONTABILIDADE, BLOCOS DE NOTAS, DE ENCOMENDAS, DE RECIBOS, DE APONTAMENTOS, DE PAPEL PARA CARTAS, AGENDAS E ARTIGOS SEMELHANTES, CADERNOS, PASTAS PARA DOCUMENTOS, CLASSIFICADORES, CAPAS PARA ENCADERNAÇÃO (DE FOLHAS SOLTAS OU OUTRAS), CAPAS DE PROCESSOS E OUTROS ARTIGOS ESCOLARES, DE ESCRITÓRIO OU DE PAPELARIA, INCLUÍDOS OS FORMULÁRIOS EM BLOCOS TIPO "MANIFOLD", MESMO COM FOLHAS INTERCALADAS DE PAPEL-CARBONO (PAPEL QUÍMICO*), DE PAPEL OU CARTÃO; ÁLBUNS PARA AMOSTRAS OU PARA COLEÇÕES E CAPAS PARA LIVROS, DE PAPEL OU CARTÃO

48.21 - ETIQUETAS DE QUALQUER ESPÉCIE, DE PAPEL OU CARTÃO, IMPRESSAS OU NÃO

48.23 - OUTROS PAPÉIS, CARTÕES, PASTA ("OUATE") DE CELULOSE E MANTAS DE FIBRAS DE CELULOSE, CORTADOS EM FORMA PRÓPRIA; OUTRAS OBRAS DE PASTA DE PAPEL, PAPEL, CARTÃO, PASTA ("OUATE") DE CELULOSE OU DE MANTAS DE FIBRAS DE CELULOSE

Em nível de posição, a RGI-SH nº 1 determina que “a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas regras seguintes”.

Assim, para definição da posição do produto na NCM, as demais Regras do Sistema Harmonizado (RGI/SH nºs 2 a 6) somente serão utilizadas se não contrariarem os textos das posições e das notas de seção, capítulo e posição. Em outras palavras, o texto das posições e das notas de seção, capítulo e posição prevalecem sobre as demais regras do SH.

Com base apenas nos textos das posições acima transcritos, é possível concluir que o produto em tela não se enquadra nas posições 48.20, 48.21 e 48.23.

Em relação às duas posições remanescentes, a Nota 8 do Capítulo, esclarece o alcance da posição 48.09, *in verbis*:

[...]

8. Só se classificam nas posições 48.01 e 48.03 a **48.09** o papel, o cartão, a pasta ("ouate") de celulose e as mantas de fibras de celulose que se apresentem em uma das seguintes formas:

a) em tiras ou rolos cuja largura ultrapasse 36cm; ou

b) em folhas de forma quadrada ou retangular em que pelo menos um lado exceda 36cm e o outro 15cm, quando não dobradas.

[...] (grifos não originais)

As notas fiscais de saídas colacionadas aos autos (fls. 68/77) confirmam que as bobinas fabricadas e comercializadas pela Recorrente têm largura bem inferior a 36cm, portanto, estão expressamente excluídas da posição 48.09.

Dessa forma, fica demonstrado que o produto em destaque pertence à posição 48.16 da NCM. Confirma o asseverado o disposto nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (NESH)⁴ dessa posição, a seguir transcritas:

Esta posição compreende os papéis revestidos ou, às vezes, impregnados, que permitem reproduzir por pressão (por exemplo, utilizando os caracteres da máquina de escrever), por umidificação, aplicação de tinta, etc., um documento original num número variável de exemplares.

Os papéis desta espécie apenas se incluem aqui se apresentados em rolos de largura não superior a 36 cm ou em folhas de forma quadrada ou retangular em que nenhum dos lados ultrapasse 36 cm, quando não dobrados, ou cortados em formas diferentes da quadrada ou retangular; quando se apresentarem de outro modo classificam-se na **posição 48.09**. Os estênceis completos e as chapas ofsete não estão subordinadas a qualquer condição de dimensão. O papel compreendido nesta posição apresenta-se, geralmente, acondicionado em caixas.

Podem, segundo o processo de reprodução que utilizam, agrupar-se em duas categorias:

A.- PAPÉIS QUE REPRODUZEM O DOCUMENTO ORIGINAL TRANSFERINDO UMA PARTE OU A TOTALIDADE DA SUBSTÂNCIA QUE OS REVESTE OU DA MATÉRIA QUE OS IMPREGNA PARA OUTRA SUPERFÍCIE

Pertencem em especial a esta categoria:

[...]

2) Os papéis autocopiativos.

Os papéis deste tipo, também chamados papéis sem carbono, apresentam-se, em geral, em maços. A impressão resulta da reação entre dois ingredientes diferentes, normalmente separados um do outro, quer numa mesma folha, quer em folhas contíguas do maço, sendo esses ingredientes postos em contato pela pressão exercida por um estilete ou pelos caracteres de uma máquina de escritório.

[...] (os sublinhados não constam dos originais)

Com base nas referidas Notas fica devidamente esclarecido que, para fins de determinação do código da posição na NCM do papel autocopiativo em questão, o relevante é a largura do rolo ou da folha quadrada ou retangular, forma em que se apresenta o produto.

Para fins de classificação fiscal, o papel autocopiativo, ou seja, aquele revestido ou, às vezes, impregnado, que permite reproduzir o original por pressão, é um só produto, variando apenas a sua forma de apresentação, que pode ser em forma de rolo (ou bobina) ou em folha quadrada ou retangular.

No âmbito da NCM, definida a posição do produto em destaque, passo analisar as subposições e os itens e subitens em que ela se desdobra, para localizar, dentre eles, aquele que melhor descreve o produto em destaque.

Para essa finalidade, transcrevo a seguir os desdobramentos da posição 48.16, que seguem transcritos:

48.16 - PAPEL-CARBONO (PAPEL QUÍMICO), PAPEL AUTOCOPIATIVO E OUTROS PAPÉIS PARA CÓPIA OU DUPLICAÇÃO (EXCETO OS DA POSIÇÃO 48.09), ESTÊNCES COMPLETOS E CHAPAS OFFSET, DE PAPEL, MESMO ACONDICIONADOS EM CAIXAS*

4816.10.00 - Papel-carbono (papel químico) e semelhantes*

4816.20.00 - Papel autocopiativo

4816.30.00 - Estênces completos

4816.90.00 - Outros (grifos não originais).

Aplicando, ao caso em tela, o disposto na RGI/SH⁵ nº 6 e RGC nº 1, indubitavelmente, o código **4816.20.00 - Papel autocopiativo** é o que melhor descreve o

⁵ REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO

A classificação das mercadorias na Nomenclatura rege-se pelas seguintes regras:

1. Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes:

2. a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que apresente, no estado em que se encontra, as características essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.

b) Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente por essa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.

3. Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2 b) ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:

a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.

produto papel autocopiativo, apresentado em forma de bobina, com espessura não superior a 36 cm, próprio para máquina registradora.

É oportuno esclarecer que, no caso em tela, como os textos das posição, subposição, item, subitem e nota de Capítulo, complementados pelos esclarecimento da NESH, foram suficientes para o adequado enquadramento do produto no código NCM 4816.20.00, o recurso às RGI/SH nº 3 e 4, conforme pretendido pela Interessada, revela-se de todo indevido, haja vista que em relação a tal pretensão há expressa proibição determinada na RGI/SH nº 1.

Dessa forma, como as bobinas de papel autocopiativo, utilizadas em máquinas registradoras (EFC), fabricadas e comercializadas pela Recorrente, têm espessura inferior a 36cm, em conformidade com o disposto nas RGI/SH nºs 1 e 6 e na RGC nº 1, elas

b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3 a), classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.

c) Nos casos em que as Regras 3 a) e 3 b) não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.

4. As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.

5. Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:

a) Os estojos para aparelhos fotográficos, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para jóias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.

b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5 a), as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.

6. 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.

REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)

1. (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "*mutatis mutandis*", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.

2. (RGC-2) As embalagens contendo mercadorias e que sejam claramente suscetíveis de utilização repetida, mencionadas na Regra 5 b), seguirão seu próprio regime de classificação sempre que estejam submetidas aos regimes aduaneiros especiais de admissão temporária ou de exportação temporária. Caso contrário, seguirão o regime de classificação das mercadorias.

classificam-se no **código NCM 4816.20.00**, conforme entendimento da Fiscalização, ratificado pela Turma de Julgamento de primeira instância.

Das multas aplicadas.

Foram aplicadas duas multas (fls. 05/33), em decorrência da prática das seguintes infrações: (i) falta de lançamento do imposto; e (ii) ressarcimento indevido do IPI.

A primeira, na data do lançamento, encontrava-se prevista no art. 80⁶, I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A Lei nº 11.488, de 2007, deu nova redação ao referido art. 80, mantendo a mesma redação para referida infração e respectiva penalidade, que ficou assim redigido, *in verbis*:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

A segunda infração está prevista no inciso I, combinado com o § 4º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, a seguir transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

[...]. (grifos não originais)

As duas multas questionadas destinam-se a sancionar infrações distintas e que têm base de cálculo também diferentes. Uma é calculada com base no valor do IPI que

⁶ Art. 45. O art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações posteriores, passa a vigorar com a seguinte redação: (Revogado pela Lei nº 11.488, de 2007)

"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I-setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

deixou de ser lançado, enquanto que a outra é dimensionada com base no valor do IPI que foi efetivamente ressarcido indevidamente.

Em consequência, inexistente o *bis in idem* alegado pela Recorrente, haja vista que as duas multas aplicadas referem-se a infrações diferentes. Sendo distintas as infrações, é cabível a aplicação cumulativa das duas penalidades conforme previsto no *caput* do art. 74 da Lei nº 4.502, de 1964, a seguir transcrito (negrito acrescentado):

Art. 74. Apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, as penas a elas cominadas, se as infrações não forem idênticas ou quando ocorrerem as hipóteses previstas no art. 85 e em seu parágrafo.

III- DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Emanuel Carlos Dantas de Assis