



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº: 11065.003593/93-28
Recurso nº: RD/203-0.237
Matéria : IPI
Recorrente: FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes
Interessado: D'CESARO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Sessão de: 15 DE OUTUBRO DE 2001
Acórdão n.º: CSRF/02-01.062

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela **FAZENDA NACIONAL**.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **25 JAN 2002**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, JORGE FREIRE, OTACÍLIO DANTAS CARTAXO e FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA. Ausente temporariamente o Conselheiro SÉRGIO GOMES VELLOSO. Ausente justificadamente o Conselheiro DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA. Presente ao julgamento o Dr. Oscar Sant'anna de Freitas e Castro – OAB/RJ sob o nr. 32.641.

Recurso nr. RD/203-0.237
Recorrente: FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Trata-se de divergência jurisprudencial argüida pelo Procurador-Representante da Fazenda Nacional, ao amparo do artigo 29, inciso II, da Portaria MF nº 538/92, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 203-02.708, de 02/07/96.

A contribuinte foi autuada por infringência ao artigo 173 do RIPI/82, por ocasião da aquisição de produtos industrializados, erroneamente classificados, da fornecedora “Plásticos Suzuki Ltda.”, sem que se tenha tributado o imposto devido nas respectivas notas fiscais de venda.

Em primeira instância, o Delegado da Receita Federal de Julgamento posiciona-se pela procedência da ação fiscal (fls. 27/30).

Em sessão plenária de 08/11/95, converteu-se o julgamento do recurso em diligência para que fosse esclarecido o desfecho da autuação efetivada contra o estabelecimento remetente/fornecedor do produto.

Em atendimento ao solicitado, procedeu-se à informação de que a decisão consubstanciada no Acórdão nº 202-08.359 foi proferida favoravelmente ao recorrente/estabelecimento fornecedor.

Da análise dos elementos constitutivos dos autos, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decide, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do Acórdão nº 203-02.708 cuja ementa se transcreve:

“IPI – RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE DO PRODUTO – A existência de decisão final administrativa desfavorável ao remetente

dos produtos, é condição necessária para a aplicação ao adquirente da multa prevista no art. 368 do PIPI. **Recurso provido.**”

Discordando do entendimento firmado pela decisão de segunda instância, recorre a Fazenda Nacional à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 90/109), alegando que o Acórdão n.º 202-08.359, proferido nos autos do processo correspondente ao estabelecimento fornecedor, não é definitivo eis que objeto de interposição de recurso especial da PGFN. Suscita a ocorrência de interpretação divergente da legislação tributária, reportando-se aos Acórdãos n.ºs 201-62.757, 201-65.541, 203-01.672 e 203-00.938.

Argumenta, ainda, que a aplicação da multa do artigo 368 do RIPI/82 independe de prévia punição do remetente, pela mesma irregularidade. Como paradigmas, anexa – por cópia – os Acórdãos 203-01.672 e 201-65.541 (fls. 99/109).

Pelo Despacho de fl. 114, a Presidência da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial interposto pelo Procurador-Representante da Fazenda Nacional, vez que devidamente revestido dos requisitos de admissibilidade exigidos pelo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em tempo hábil, manifesta-se a interessada trazendo suas contra-razões ao recurso especial apresentado (fls. 118/172). Preliminarmente, alega que os paradigmas de n.ºs 201-65.541 e 203-01.672 não se prestam para comprovação da divergência argüida. Este porque proferido pela mesma Câmara do acórdão recorrido. E aquele porque, na realidade, não decidiu de forma contrária ao 203-02.708.

Nesse sentido, a contribuinte argumenta que a razão de decidir do paradigma (201-65.541) foi tão-somente a falta de comunicação do adquirente ao fornecedor sobre a incorreta classificação fiscal dos produtos. Por sua vez, para o julgado recorrido, a existência de decisão administrativa desfavorável ao fornecedor

dos produtos é condição necessária para a aplicação (ao adquirente) da multa prevista no artigo 368 do RIPI/82. No paradigma, não restou demonstrado que o fornecedor fora autuado, muito menos se houve prequestionamento sobre a necessidade de prévia punição ao fornecedor, relativamente à mesma irregularidade praticada pelo adquirente. Assim, em se tratando de razões de decidir absolutamente distintas, conclui pela ausência de caracterização do dissídio alegado.

Ressalta o fato de já haver entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdãos n.ºs CSRF/02-0.662 e CSRF/02-0.675) sobre a correta classificação fiscal dos produtos em causa, sufragando, *in totum*, a classificação adotada pela empresa.

Por fim, requer a redução da multa, de 100% para 75%, nos termos do art. 45, I, da Lei 9.430/96, e da TRD no período de 04/02/91 a 29/07/91, face ao disposto no art. 1º da IN 31/97.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Relator

O Recurso Especial do Sr. Procurador-Representante da Fazenda Nacional atendeu aos pressupostos para sua admissibilidade. O apelo merece ser conhecido.

No mérito, circunscreve-se a questão, a meu ver, em definir a correta aplicação dos artigos 62 e 82, ambos da Lei nº 4.502/64, que estabelece a obrigação do adquirente de produtos industrializados de verificar a regularidade do documento fiscal e a respectiva sanção.

Essa questão já foi reiteradamente decidida por esse Colegiado e pacificou-se o entendimento de ser incabível o lançamento de multa de ofício contra o adquirente por erro na classificação fiscal cometido pelo remetente dos produtos. Reporto-me, nesse sentido, as razões de decidir, por mim proferidas, no Acórdão CSRF/02.0.804, a saber:

“Passo apreciar, então, os argumentos expendidos pelo voto vencedor do aresto em questão, que se subdividem em duas grandes linhas de raciocínio: a primeira, pugna pela necessidade de prévia existência de ação fiscal contra o produtor remetente para que se possa apenar o adquirente; a segunda, defende que não se poderia autuar o adquirente por descumprimento das obrigações previstas no artigo 173 do RIPI/82, quando estas se referirem à classificação fiscal.

Na forma do artigo 62 da Lei nº 4.502/64, “os fabricantes, comerciantes e depositários que recebem ou adquirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados, ou ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo de controle bem como se estão acompanhados dos documentos

exigidos e **se estes satisfazem a todas as prescrições legais**".(Grifo meu).

O artigo 368 do mesmo Regulamento, ao regular a multa aplicável, dispõe: "a inobservância das prescrições do artigo 173 e §§ 1º, 3º e 4º, pelos adquirentes e depositários de produtos mencionados no mesmo dispositivo, **sujeitá-los-á às mesmas penas cominadas ao industrial ou remetente**, pela falta apurada." (Grifo meu)

A hermenêutica de tal dispositivo está intimamente vinculada ao alcance da expressão "às mesmas penas cominadas" (grifada acima), cuja interpretação vem dando margem a muitas divergências no âmbito deste Conselho.

O sentido do vocábulo cominadas foi, a meu ver, bem examinado no recente voto vencedor no Acórdão nº 100.784, de 1 de julho de 1997, da lavra do Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo, que a seguir transcrevo, *verbis*:

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

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

Portanto, a cominação da pena in abstrato está contida na norma, seja ela de caráter penal ou tributário. Quando se fala em penas cominadas na verdade, o legislador se refere a penas previstas, ou seja, na lei, e não penas aplicadas. Não se pode aplicar pena que não esteja cominada na lei, isto é, que não esteja previamente fixada em lei. Pena cominada e pena aplicada ou concretizada ou ainda individualizada são conceitos distintos, e temporalmente um precede ao outro. O processo lógico de apenação se desdobra da seguinte forma: a legislação comina a pena (na lei), a promotoria pública propõe e o juiz aplica. No âmbito do processo administrativo tributário, o desdobramento lógico do processo é o seguinte: o legislador comina a pena (na lei), o fiscal

apura a infração e propõe a pena e o julgador, por seu turno, decide sobre a matéria infracional e aplica a pena.

Daí se conclui que pena cominada não pode ser confundida com pena aplicada, pelas razões acima expostas.

*É, também de boa valia, esclarecer que quando o texto legal usa a expressão as **mesmas** penas, se refere a quantidade e qualidade da pena e remete o assunto a teoria da cominação absoluta ou relativa das penas. A pena se aplica, nesse caso, ao adquirente igual pena em quantidade e qualidade, cominada na lei ao fabricante ou remetente.”*

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

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

O artigo 173 que regula a matéria, dispõe:

“Art. 173 - os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados, e ainda, quando sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e **se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e as demais prescrições deste regulamento.**” (Grifo meu)

Verifica-se da leitura deste artigo que a regulamentação do artigo 62 da Lei 4.502/64, quase o reproduz integralmente, salvo na parte final, em que foi substituída a exigência do documento fiscal satisfazer todas as prescrições legais

pela expressão “se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e as demais prescrições deste Regulamento”.

Cabe-nos perquirir, neste passo, quais seriam estes preceitos legais, referidos na lei, que o documento fiscal deveria cumprir para ser aceito pelo adquirente e, mais especificamente, se a verificação da classificação fiscal estaria entre eles, como afirma a Fazenda, ou se foi inovação na regulamentação da lei, como defende a decisão recorrida.

Tal questão já foi objeto de decisão judicial (Apelação em MS n.º 105.951-RS) da lavra do Eminentíssimo Ministro Relator Carlos M. Veloso, que assim se expressou, *verbis*:

“(…) Indaga-se: a cláusula final dos mencionados artigos - **“inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado”** - é puramente regulamentar ou encontra base na lei, artigo 62, caput, da Lei 4.502, de 1964? É que, sem base na lei, não será possível a multa, assim a penalidade, por isso que, sabemos todos, penalidades, em Direito Tributário, são reservados à lei (Código Tributário Nacional, art. 97, V), certo que, no particular, a Lei n.º 4.502, de 1964, anterior ao Código Tributário Nacional, já deixava expresso, no § 1º do artigo 64, que **“o regulamento e os atos administrativos não poderão estabelecer ou disciplinar obrigações nem definir infrações ou cominar penalidades que não sejam autorizadas ou previstas em lei”**.

Estou com a sentença.

Na verdade, **o artigo 62 da Lei n.º 4.502, de 1964, não contém a cláusula inserta** nos artigos 169 do Decreto n.º 70.162 e 266 do Decreto n.º 83.263/79 - **“inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado”**. Não é à-toa, aliás, que vem citada cláusula precedida do advérbio inclusive, que contém a idéia de inclusão de coisa outra, ou de compreensão de algo novo.”

Da leitura do voto depreende-se que o ilustre Ministro defende que a verificação da classificação fiscal pelo adquirente não estaria prevista em lei e, portanto, não poderia ser exigida.

Assim, a interpretação da norma tributária que atribuiu aos adquirentes a responsabilidade de verificar se o documento obedece todas as prescrições legais, obriga-os apenas a examinar se os elementos exigidos para o documentário fiscal estão devidamente preenchidos e, nos itens que deva conhecer pela natureza da operação mercantil, estão corretos.

O artigo 242 no RIPI/82 (artigo 48 da Lei 4.502/64) define quais os elementos que devem conter em uma Nota Fiscal, ou seja: a denominação “Nota Fiscal”, o número da nota, a data de emissão e de saída, a natureza da operação, os dados cadastrais do emitente e do destinatário, a quantidade e a discriminação dos produtos, a classificação fiscal dos produtos, alíquota, o valor tributável, os dados cadastrais do transportador, os dados da impressão do documento.

Já o artigo 252 no RIPI/82 (art. 53 da Lei 4.502/64) estabelece as hipóteses em que o documento fiscal deva ser considerado sem valor para efeitos fiscais, a saber:

“I - não satisfizer as exigências dos incisos I, II, IV, V, VI e VII do artigo 242;

II - não indicar, dentre os requisitos dos incisos VIII, X, XI e XII do artigo 242, os elementos necessários à identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto;

III - não conter a declaração referida no inciso VIII do artigo 244.”
(caso de entrega simbólica).

Daí podemos inferir, *a contrario sensu*, que o documento fiscal para ser aceito deve satisfazer às já mencionadas exigências do artigo 242, além de possuir os elementos necessários à identificação e classificação dos produtos e ao cálculo do imposto.

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

Se o bem descrito na nota permite, por um critério racional, seu enquadramento nas posições da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializado indicadas na nota fiscal, não há como se exigir que o adquirente o questione, porquanto a classificação de produtos pelas normas da NBM/SH envolve conhecimentos específicos, muito técnicos e complexos, que nem sempre podem ser detectados no exame normal que o adquirente realiza ao receber seus produtos. A tarefa do adquirente é, portanto, acessória, isto é, estando todos os dados exigidos pela legislação corretos e havendo a razoável indicação da classificação fiscal, fica o remetente como único responsável por todos os efeitos advindos da classificação equivocada dos produtos.

Tanto é assim, que a própria Administração Fazendária reconheceu a complexidade da classificação fiscal de produtos, pois, em caso análogo, determinou a não aplicação de penalidade àquele que incorre em erro de classificação tarifária de produtos em despacho aduaneiro, ressalvados os casos em que há dolo ou má-fé.

Este entendimento está estampado no Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 36, de 05 de outubro de 1995, a seguir transcrito:

"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 se

configuram declaração inexata para efeito da multa prevista no artigo 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.”

Este ato normativo, apesar de referir-se à atividade de classificação fiscal de produtos em área aduaneira, guarda perfeita sintonia com a hipótese dos autos, uma vez que trata de dispensa de punição pecuniária ao contribuinte por classificação incorreta de produtos.

Ora, se o Fisco dispensa o próprio contribuinte da obrigação de classificar corretamente a mercadoria, tendo ele realizado a importação direta dos produtos e preenchido os documentos fiscais de desembaraço, não seria correto, por princípios isonômicos, dar tratamento diferente ao adquirente, que nem tem relação direta com a emissão do documento e nem com o fato gerador do tributo.

No caso aqui sob análise, não foram trazidos pela fiscalização quaisquer provas que pusesse em dúvida a correta descrição dos produtos nas notas fiscais ou de ter havido dolo ou conluio por parte do adquirente.”

Assim, no que refere-se a erros contidos na nota fiscal no tocante à classificação fiscal neste caso, entendo não caber apenação do adquirente.

Nestes termos, voto pelo não provimento ao recurso especial.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 2001


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA