



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 30/09/1999
C	
	Publica

Processo : 11080.012231/94-66

Acórdão : 203-03.304

Sessão : 26 de agosto de 1997

Recurso : 100.867

Recorrente : SADIA CONCÓRDIA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI – ADQUIRENTE DE MERCADORIAS – MULTA PELA FALTA DE COMUNICAÇÃO AO REMETENTE DE IRREGULARIDADES NA NOTA FISCAL – A autuação da empresa vendedora dos produtos para exigir o valor do imposto não destacado nas notas fiscais não impede a autuação da empresa adquirente pelo descumprimento da obrigação contida no art. 173 do RIPI/82 de conferir o documento fiscal e comunicar as irregularidades no prazo legal. A imposição da multa é pelo descumprimento de obrigação acessória e, portanto, não há que se falar em dupla tributação ou responsabilidade subsidiária. O art. 173 do RIPI/82 não contém inovação e seus dispositivos guardam inteira conformidade com o art. 62 da Lei nº 4.502/64, sua matriz legal. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SADIA CONCÓRDIA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 1997

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Francisco Sérgio Nalini, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewski, Ricardo Leite Rodrigues e Sebastião Borges Taquary.

Mal/Cf



Processo : 11080.012231/94-66

Acórdão : 203-03.304

Recurso : 100.867

Recorrente : SADIA CONCÓRDIA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Sadia Concórdia S/A Indústria e Comércio, nos autos qualificada, foi autuada em 2.923,96 UFIR, por receber produto com lançamento a menor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI em decorrência da classificação fiscal incorreta (doc. de fls. 01/02).

A autuada recebeu, no período de 09/06/92 a 28/10/92, latas de folhas de flandres como embalagens de capacidade inferior a 50 litros, com classificação fiscal na posição 7310.21.0100 da TIPI/88, cuja alíquota do IPI era 4%, no período. Todavia, o fabricante-fornecedor classificou erroneamente esse produto, que, corretamente, classificava-se na posição 7310.21.9900, tributado à alíquota de 10%.

Portanto, ao receber o produto em tela sem a correta classificação e tributação, e sem a pertinente comunicação da irregularidade quanto à classificação fiscal, a autuada não cumpriu a obrigação prevista no *caput* do artigo 173 e seus parágrafos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/82), sujeitando-se, em consequência, à penalidade prevista no artigo 368, c/c o art. 364, inciso II, do mesmo diploma legal.

Às fls. 12/15, a contribuinte impugnou tempestivamente o feito, alegando, em suma:

a) as latas em questão enquadravam-se na posição 73.23 da tabela antiga que corresponde exatamente à posição 7310 e ao código 7310.21.0100 na atual harmonizada, editada pelo Decreto nº 97.410/88, que vinha sendo utilizado por todas as empresas do ramo, sem contestação do Fisco;

b) a classificação fiscal pretendida pelo Fisco, no item “outros”, código 7310.21.9900, é incorreta e impraticável;

c) pelos itens I e II do art. 5º do RIPI/82, a distinção da forma de embalagem em função do destino a ela atribuído;

d) a destinação ou utilização para transporte não é suficiente para diferenciar as latas umas das outras;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.012231/94-66

Acórdão : 203-03.304

e) as latas objeto deste processo destinam-se ao acondicionamento e transporte, em qualquer fase de sua utilização;

f) da leitura do que está descrito no topo do código 7310 conclui-se que abrigam-se nesse código todos os recipientes que servem para armazenagem, como reservatórios, e que servem para transporte, como barris, tambores e latas, distribuídos uns e outros, conforme sua capacidade, em três subposições, e cada subposição em dois itens, segundo seja o recipiente próprio “para acondicionamento de mercadoria para transporte” ou “outros”, que, sem dúvida, numa menção direta aos recipientes como os reservatórios, que não se destinam ao acondicionamento de mercadorias “para o transporte”;

g) não há dificuldade em identificar embalagem de transporte e embalagem de apresentação, mas de latas que servem ou não para transporte, sendo certo que as latas em discussão são aptas ao transporte; e

h) assim, fica claramente demonstrado que as latas em questão são classificadas na NBM/SH no código 7310.210100.

Concluiu a interessada sua impugnação arguindo, ainda, que o Excelentíssimo Sr. Dr. Juiz Federal da 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal concedeu liminar em medida cautelar proposta contra a União, garantindo aos fabricantes de latas filiados ao Sindicato das Indústrias de Estamparias de Metais o direito de continuarem a classificar seus produtos na posição 7310.21.0100, tributando-os à alíquota de 4%, conforme cópia de despacho acostada aos autos.

A autoridade julgadora de primeira instância, considerando que o Despacho Homologatório CSTR/DCM nº 172, publicado em 16.06.92, trouxe esclarecimentos oficiais sobre a correta classificação fiscal do produto em referência na posição 7310.21.9900 da TIPI/88, e que o lançamento de ofício imposto à fornecedora, Tintas Renner, para exigência do imposto relativo à diferença de alíquota decorrente de classificação fiscal incorreta foi mantido pelo Delegado de Julgamento competente (Processo nº 11080.013218/94-33), conforme cópia de decisão anexada às fls. 22 e seguintes, julgou parcialmente procedente a ação fiscal, cancelando a multa de 286,75 UFIR, pela irregularidade nas aquisições efetuadas até 16/06/92, em decisão assim ementada (doc. de fls. 27/31):



Processo : 11080.012231/94-66
Acórdão : 203-03.304

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS

Latas de ferro ou aço, de capacidade inferior a 50 litros, fechadas por soldadura ou cravação, classificam-se no código 7310.21.9900 da TIPI/88, conforme Despacho Homologatório CST (DCM) nº 172 de 25/05/92; D.O.U. de 16/06/92, tributadas com alíquota de 10%, quando não se identifiquem como embalagem para transporte de mercadorias, nos termos do art. 5º, do RIPI/82.

OBRIGAÇÕES DOS ADQUIRENTES E DEPOSITÁRIOS

A inobservância do procedimento previsto no art. 173, do RIPI/82, sem as providências previstas nos parágrafos 3º e 4º do mesmo artigo, sujeita o adquirente à multa de que trata o artigo 368, do mesmo Regulamento.

NORMAS COMPLEMENTARES

A orientação reiterada da Repartição que administra o tributo constitui norma complementar da legislação tributária e sua observância afasta a imposição de penalidade (CTN, art. 100-III).

AÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE”.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs, às fls. 36/42, Recurso tempestivo dirigido a este Segundo Conselho de Contribuintes, reiterando as razões anteriormente utilizadas e argumentado, ainda, que:

- a) a recorrente não está obrigada a manter em seu estabelecimento pessoas habilitadas a classificar os produtos e mercadorias que adquire, e, portanto, não há como imputar-lhe a multa pretendida;
- b) o RIPI obriga o adquirente de produto tributado pelo IPI a verificar a correta classificação fiscal do produto adquirido e, no entanto, o artigo 64 da Lei nº 4.502/64, instituidora do IPI, em seu § 1º, dispõe sobre o estabelecimento de penalidades aos contribuintes; ressaltando que o Regulamento não pode estabelecer obrigações;
- c) portanto, não estando prevista na Lei nº 4.502/64 a obrigação de verificar a correta classificação fiscal instituída pelo RIPI/82, é ilegal, pois extrapolou os limites da lei instituidora do tributo; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.012231/94-66
Acórdão : 203-03.304

d) assim sendo, a pena do artigo 368 do RIPI não pode ser aplicada à recorrente, pois correspondente a uma infração não prevista em Lei, o que contraria o disposto no art. 5º, inciso XXXIX, da Constituição Federal.

Às fls. 46/47, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas Contrarrazões, manifestando-se contrariamente à reforma da decisão monocrática.

É o relatório.

Assinatura manuscrita em tinta preta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11080.012231/94-66
Acórdão : 203-03.304

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

A matéria essencial no presente litígio restringe-se à classificação da mercadoria em comento na TIPI/NBM/SH, aprovada pelo Decreto nº 97.410, de 23.12.1998; então vigente.

Trata-se de “latas de folhas de flandres com embalagens de capacidade inferior a 50 litros”.

O produto foi classificado pela recorrente no código 7310.21.0100 da TIPI/NBM/SH, aprovada pelo Decreto nº 97.410/88, então vigente, com alíquota do IPI de quatro por cento. Desmembrando-se o código para que melhor se possa entendê-lo, observando-se que o litígio gira em torno do **item** onde se enquadraria o produto:

7310 - Reservatório, barris, tambores, **latas**, caixas e recipientes semelhantes para quaisquer matérias, exceto gases comprimidos ou liqüefeitos, 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 classificação tarifária defendida pela decisão recorrida é no código **730.21.9900 da TIPI/NBM/SH** então vigente, com a alíquota de dez por cento de I.P.I., como a seguir demonstrado:

7310.21.9900 – Outras.

A classificação do produto em questão, no item respectivo, far-se-á tendo em conta os mandamentos contidos na Regra Geral Complementar do Sistema Harmonizado, que dispõe:

“R.G.C-1: As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado são igualmente válidas, mutatis mutandis, para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem



Processo : 11080.012231/94-66
Acórdão : 203-03.304

correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos do mesmo nível um item com outro item, ou um subitem com outro subitem”.

Em resumo, duas diretrizes devem ser seguidas para obter-se a correta classificação da mercadoria, a nível de item:

1. classificá-la conforme a legalidade da classificação continua no texto do item e das Notas Complementares; e
2. que somente são comparáveis itens com itens.

Necessário se faz saber se as latas de folhas de flandres são próprias para o acondicionamento de mercadorias para transporte ou não.

As Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, que subsidiam a classificação das mercadorias no SH, dispõem, no tocante à posição 7310:

.....a presente posição abrange, exclusivamente, recipientes de capacidade não superior a 300 litros, com dimensões que facilitem o seu deslocamento, normalmente utilizados no tráfego comercial para transporte e embalagem de mercadorias, bem como alguns recipientes instalados permanentemente:

Quando de grandes dimensões, os recipientes em questão utilizam-se para transporte e embalagem de produtos tais como alcatrão, óleos vegetais ou minerais, leite, álcool, látex, soda cáustica, carboneto de cálcio e outros produtos químicos, matérias corante etc.; os de menores dimensões – tais como caixas – usam-se sobretudo, como embalagens de gêneros alimentícios/manteiga, leite, cerveja, sucos de frutas, conservas, biscoitos, chá, bombons etc./ ou de outros produtos, tais como fumo/tabaco, cigarros, graxas para sapatos, charutos e medicamentos.

Os referidos recipientes – e em especial os barris e tambores para transporte – podem estar providos ou reforçados de virolas ou outros dispositivos para facilitar o rolamento ou a manipulação, bem como apresentar tampas, tampões, batoques/roscados ou não/ ou outros sistemas de fechamento/tampas com charneiras, com ganchos etc./ necessários ao enchimento e ao esvaziamento.....”

Destarte, fica clara a distinção entre recipientes, utilizados para embalagem de produtos **para transporte**, e aqueles usados **simplesmente como embalagem** de gêneros alimentícios ou de outros produtos.



Processo : 11080.012231/94-66
Acórdão : 203-03.304

As latas em questão destinam-se a **acondicionar os produtos para venda ao consumidor**. Diferenciando-se, pois, daquelas que embalam a mercadoria para o seu transporte.

Os incisos I e II do art. 5º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI/82 assim definem o acondicionamento do produto:

“Art. 5º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502/64, art. 3º, § único, II):

I – como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim e atender, cumulativamente, às seguintes condições:

- a) for feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional;*
- b) tiver capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores;*

II – como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso anterior.”.

Acrescente-se, ainda, que, ao julgar recurso em processo de consulta, através do Despacho Homologatório CST/DCM nº 172, de 25.05.92, publicado no DOU em 16.06.92, a Coordenação do Sistema de Tributação da Receita Federal fundamentou-se nas Regras Gerais e Complementares do Sistema Harmonizado e classificou as latas em questão no código 7310.21.9900 da TIPI/NBM/SH aprovada pelo Decreto nº 97.410/88; então vigente.

Convém ressaltar que o citado Despacho Homologatório não criou obrigação acessória, cuja instituição provém do art. 173 do RIPI/82, que tem como matriz legal o art. 62 da Lei nº 4.502/64, descabendo, assim, os demais argumentos arrolados pela recorrente relacionados ao item em comento. Também a alegação de complexidade de matéria de natureza classificatória em nada socorre a recorrente, por inócua.

Por outro lado, a exigência para que a adquirente das mercadorias verifique a correção da documentação que as acompanha, e se esta satisfaz todas as prescrições legais e regulamentares, inclusive no que se refere à classificação fiscal, decorre da própria lei. A obrigatoriedade de o adquirente conferir a classificação fiscal das mercadorias, que consta expressamente no art. 173 do RIPI/82, encontra origem na própria Lei nº 4.502/64, que, em seu



Processo : 11080.012231/94-66
Acórdão : 203-03.304

artigo 62, ainda que genericamente, exige a conferência dos documentos e se estes satisfazem as prescrições legais e regulamentares.

A classificação fiscal do produto é essencial para a fixação da alíquota aplicável no cálculo do imposto devido na operação. Entender que, na verificação a que se refere o art. 62 da Lei nº 4.502/64, não estaria incluída a conferência da alíquota aplicável, e, portanto, da classificação fiscal, é restringir o alcance da referida norma, tornando-a inócua.

É evidente o objetivo da norma em comento de responsabilizar o adquirente das mercadorias pela conferência da licitude da operação em todos os seus aspectos legais, inclusive e especialmente em relação à correção do cálculo do imposto. Para a apuração do imposto devido, é inevitável que haja a conferência da classificação fiscal. A norma regulamentar em nada inovou, mas, ao contrário, apenas detalhou a obrigação claramente contida na sua matriz legal, cumprindo a exata função do regulamento que é o de facilitar a aplicação do comando legal. Não se pode querer que a norma regulamentar apenas reproduza literalmente a sua matriz legal pois, nesse caso, não haveria nenhuma necessidade da sua edição.

Por fim, a dificuldade de aferição da correta classificação fiscal da mercadoria, por parte do adquirente, não pode ser utilizada como pretexto para eximir-se da obrigação que a lei lhe atribui. A falta de comunicação das irregularidades contidas na nota fiscal no prazo legal enseja a aplicação da multa prevista no art. 364, inciso II, conforme autoriza o art. 368, ambos do RIPI/82, conforme já se decidiu nesta própria Câmara anteriormente:

“IPI - PENALIDADE - A falta de comunicação das irregularidades na emissão das notas fiscais na aquisição de produtos tributados pelo IPI no prazo e na forma do § 3º, do art. 173, sujeitará o contribuinte-comprador à multa básica do inciso II, do art. 364, imposta ao contribuinte-vendedor, autorizada pelo comando do art. 368, todos do RIPI/82. **Recurso negado.**” (Acórdão nº 203-02.638)

“IPI - RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE – Compete ao adquirente verificar a regularidade do produto adquirido, devendo, uma vez constatada sua irregularidade, tomar as providências previstas no parágrafo 3º do art. 173 do RIPI, que, se não tomadas, sujeita-o, segundo dispõe o art. 368 do mesmo Regulamento, à mesma penalidade cometida ao remetente.” (Acórdão nº 203-02.478)

“IPI - NOTA FISCAL INIDÔNEA - Na ausência de destaque do imposto na nota fiscal do remetente, não recusada pelo destinatário, ocorre a infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.012231/94-66
Acórdão : 203-03.304

prevista no art. 173, c/c os arts. 242-XI e 252-II do RIPI/82. Aplicável a multa capitulada no art. 368 c/c o 364-II do RIPI/82. **Recurso a que se nega provimento.**" (Acórdão nº 203-02.720)

Pelos motivos acima expostos, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de agosto de 1997

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO