



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 15 / 02 / 2001  
Rubrica

138

**Processo** : 11080.012562/94-23  
**Acórdão** : 203-06.966  
**Sessão** : 05 de dezembro de 2000  
**Recurso** : 100.003  
**Recorrente** : PRENDA S/A  
**Recorrida** : DRJ em Porto Alegre - RS

**IPI – RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE** – Incabível o lançamento de multa de ofício contra o adquirente por erro de 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, isto é, não tem amparo na Lei nº 4.502/64 (Código Tributário Nacional, arts. 97, V; e 64, § 1º). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
PRENDA S/A.

**ACORDAM** os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000

Otacílio Dantas Cartaxo  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Daniel Correa Homem de Carvalho, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente), Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Mauro Wasilewski, Antonio Augusto Borges Torres, Renato Scalco Isquierdo e Lina Maria Vieira.  
cl/cf



**Processo** : 11080.012562/94-23  
**Acórdão** : 203-06.966  
**Recurso** : 100.003  
**Recorrente** : PRENDA S/A

**RELATÓRIO E VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO**

Pelo princípio da economia processual, leio em Sessão o Relatório de fls. 75/77.

Esta Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes apreciou o presente recurso em 19/03/1997 e transformou seu julgamento em diligência para que se informasse sobre a existência de decisão definitiva em processo fiscal, movido contra a remetente dos produtos adquiridos pela recorrente.

Trata a presente lide de autuação, por responsabilidade do adquirente pelo recebimento de produtos classificados erroneamente na nota fiscal, sem a devida comunicação do fato.

Este assunto já foi discutido e pacificado na Câmara Superior de Recursos Fiscais, que considera 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, visto que a cláusula final do artigo 173 do RIPI/82 não tem amparo na Lei nº 4.502/64.

Nesse sentido, adoto o voto da lavra do i. Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, proferido no Processo nº 10680.007831/90-20, Recurso RP/201-0.330, Acórdão CSRF/02-0.683, que a seguir transcrevo:

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

No mérito, circunscreve a questão, ao 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.

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,



Processo : 11080.012562/94-23  
Acórdão : 203-06.966

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, comerciante 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 multa aplicável, dispõe: “a inobservância das prescrições do artigo 173 e parágrafos 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 “as mesmas penas cominada” (grifada acima), cuja interpretação vem dando margem a muitas divergências no âmbito deste Conselho.

O sentido do vocábulo cominadas foi, ao 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.012562/94-23  
Acórdão : 203-06.966

Portanto, a cominação da pena in abstracto 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 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.

Dai 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 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 a 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 impropriedade da exigência fiscal lavrada contra o adquirente quando for baseada exclusivamente em erro na classificação fiscal do produto, entendo-o procedente.

O artigo 173, que regula a matéria, dispõe:

“Art. 173. Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados, e, ainda, selados, quando sujeitos ao selo de controle bem como se estão acompanhados dos documentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.012562/94-23  
Acórdão : 203-06.966

exigidos e se estão de acordo com a classificação fiscal, o lançamento do imposto e a 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 ação judicial (Apelação em MS nº 105.951-RS) da lavra do Eminentíssimo Ministro Relator Carlos M. Veloso, que assim 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 reservadas à lei (Código Tributário Nacional, art. 97, V), certo que, no particular, a Lei nº 4.502 de 1964, anterior ao Código Tributário Nacional, já deixava expresso, no parágrafo 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 nº 4.502, de 1964, não contém a cláusula inserta nos artigos 169 do Decreto nº 70.162 e 266 do Decreto nº 83.263/79, "inclusive quanto à exata classificação fiscal dos produtos e à correção do imposto lançado". Não é à toa, aliás, que vem citada cláusula precedida do advérbio inclusive, que contém a idéia de inclusão de coisa outra, ou de compreensão de algo novo."



Processo : 11080.012562/94-23  
Acórdão : 203-06.966

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 documento 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 satisfazer a exigências dos inciso I, II, IV, V, VI e VII do artigo 242;

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

III - não contiver 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



**Processo :** 11080.012562/94-23  
**Acórdão :** 203-06.966

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 Industrializados indicadas na nota fiscal, não como se exigir que o adquirente o questione, porquanto a classificação de produtos pela 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 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 nº 36, de 05 de outubro de 1995, a seguir transcrevo:

“I - A mera solicitação, no despacho aduaneiro, de benefício fiscal incabível, bem assim a classificação tributária 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.012562/94-23  
Acórdão : 203-06.966

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 se refere a erros contidos na nota fiscal no tocante à classificação fiscal neste caso, entendo não caber apenação ao adquirente.”

Pelo exposto, voto no sentido de se dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO